Минькин Денис Александрович. Расходы федерального бюджета и пути совершенствования их учета : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 Москва, 2007 209 с., Библиогр.: с. 169-182 РГБ ОД, 61:07-8/4650

**Содержание к диссертации**

Введение

1. Основы формирования и санкционирования расходов федерального бюджета 9

1.1. Содержание, значение и принципы формирования расходов федерального бюджета 9

1.2 Организационно-правовые основы исполнения федерального бюджета по расходам 42

2. Характеристика механизма санкционирования и учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства 72

2.1 Оценка действующего порядка учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства 72

2.2 Анализ современной практики учета операций по учету расходов федерального бюджета 94

3. Направления совершенствования исполнения и учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства 117

3.1 Совершенствование организационно-правовой базы исполнения и учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства 117

3.2 Перспективы развития методологических основ учета расходов федерального бюджета 132

Заключение 163

Список использованной литературы 169

Приложения 183

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования. В**условиях изменений, вызванных необходимостью перехода на бюджетирование, ориентированное на результат, которые происходят в бюджетном процессе Российской Федерации в последние годы, стала актуальной задача обеспечения эффективности использования бюджетных средств. Недостаточная проработанность данной проблемы обусловлена необходимостью реформирования бюджетных отношений при исполнении федерального бюджета по расходам в новых условиях оптимизации бюджетного процесса.

В целях повышения эффективности расходования бюджетных средств и оптимизации управления государственными расходами Постановлением Правительства Российской Федерации №249 от 22.05.2004 г. была одобрена Концепция реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004-2006 гг., в соответствии с которой при планировании и исполнении бюджета должен применяться альтернативный метод реализации бюджетной политики -бюджетирование, ориентированное на результат.

В рамках бюджетирования, ориентированного на результат, бюджетные ассигнования должны распределяться с учетом и в зависимости от достижения конкретных общественно значимых целей в соответствии с приоритетами государственной политики. Определение результативности расходов продиктовано потребностями практики и имеет существенное значение для определения путей социально-экономического развития страны.

Контроль за исполнением федерального бюджета, особенно в части использования бюджетных средств, может быть эффективным лишь при четко организованной системе бюджетного учета. Исследование этих

проблем тем более актуально в условиях, когда не завершена бюджетная реформа и осуществляется комплекс мер по совершенствованию бюджетного процесса, основанного на новых принципах формирования и учета расходов бюджета. В этой связи возникает необходимость совершенствования механизма учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства, а также определения различных концептуальных подходов к группировке затрат распорядителей и получателей бюджетных средств.

Все эти вопросы обусловили актуальность выбранной темы диссертации.

**Степень разработанности проблемы.**Исследованием вопросов исполнения федерального бюджета по расходам, казначейского исполнения бюджета и проблемам учета занимаются многие ученые-экономисты и специалисты-практики. Так, общие проблемы казначейского исполнения бюджетов рассмотрены в работах Кращенко С.А., Михайлюк В.Н., Маковник Т.Д., Пантелеева А.Ю., Романенкова А.Ю., Филиппова А.В. и др.

Вопросам организации исполнения бюджета и учета расходов посвятили свои исследования Артюхин Р.Е., Азарникова И.В., Баятова И.М., Бриль Д.В., Гусев СИ., Ленина Л.А., Маклева Г.И., Малышева В.И., Маркина Е.В., Мурзаков А.П., Нестеренко Т.Г., Новикова ВН., Прокофьев С.Е., Родионова В.М., Швецов Ю.Г. и др.

Все эти исследования посвящены отдельным вопросам исполнения расходов федерального бюджета в Российской Федерации, в частности проблемам казначейской системы исполнения бюджетов, информационно-технологическим процессам исполнения бюджета и т.п. Вмести с тем, в большинстве этих исследований не нашли отражения последние изменения бюджетного законодательства в рамках решения задач совершенствования бюджетного процесса Российской Федерации.

**Цель и задачи исследования.**Цель диссертационной работы состоит в обосновании процесса оптимизации исполнения федерального бюджета по расходам и выработке практических рекомендаций по рационализации механизма учета расходов федерального бюджета в условиях его казначейского исполнения.

В соответствии с целью исследования в диссертации поставлены следующие основные задачи:

уточнить содержание понятийного аппарата расходов бюджета: принципы, способы, формы и методы их формирования в условиях реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации;

выявить характерные черты и особенности организации исполнения федерального бюджета по расходам в органах Федерального казначейства;

проанализировать нормативно-правовые акты, определить их эффективность в регулировании и организации процесса исполнения и учета расходов федерального бюджета и на этой основе дать рекомендации по их совершенствованию;

сформулировать и обосновать предложения по совершенствованию организации исполнения и учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства;

разработать предложения по оптимизации учета расходов федерального бюджета органами Федерального казначейства.

**Предметом исследования**выступает процесс исполнения и учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства.

**Объектом исследования**является организация исполнения и порядок учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства.

**Методологические основы и теоретическая база исследования.**В качестве теоретической основы использованы исследования ведущих

отечественных и зарубежных ученых и практических работников в области бюджетного финансирования и казначейской системы исполнения бюджета. В работе использованы законодательные акты Российской Федерации, указы и распоряжения Президента РФ, постановления и распоряжения Правительства РФ, инструкции и методические рекомендации Министерства финансов РФ, а также материалы научных конференций и периодических изданий.

В диссертации были применены метод системного анализа, теоретического и практического материала. Анализ фактических данных проведен с помощью статистических методов: группировки, выборки, сравнения и обобщения.

Диссертация выполнена в соответствии пп. 2.1 и 3.2 Паспорта специальностей ВАК (специальность 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит).

**Информационно-эмпирическая база**исследования включает данные Министерства финансов Российской Федерации, Федерального казначейства, Счетной палаты Российской Федерации, Государственного комитета Российской Федерации по статистике.

**Научная новизна проведенного исследования состоит в следующем:**

уточнено содержание понятийного аппарата расходов бюджета, позволяющего рассматривать расходы бюджета как движение денежных средств, характеризующееся не только количественными, но и качественными параметрами (формы, условия, сроки предоставления средств и их использования) и подлежащими в соответствии с действующим законодательством обязательному бюджетному учету. Такой подход в большей мере соответствует решению задачи повышения эффективности и результативности использования бюджетных средств, и в частности внедрению бюджетирования, ориентированного на результат.

обоснована необходимость четкого разграничения в

Бюджетном кодексе РФ принципов построения бюджетной системы РФ и принципов формирования расходов бюджета, отсутствующих в настоящее время в бюджетном законодательстве.

определены направления совершенствования процесса санкционирования и финансирования расходов бюджета на основе анализа действующей практики исполнения и учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства. Предложено усиление текущего и последующего финансового контроля за открытием, доведением лимитов бюджетных обязательств и финансированием расходов. Обоснована необходимость внесения в отчетность показателей, характеризующих не только кассовые, но и фактические расходы бюджета.

обоснована необходимость внедрения в процесс исполнения бюджета принципов и подходов управленческого учета, в частности, предложена новая методика расчета и группировки затрат распорядителей и получателей бюджетных средств, что позволит усилить ответственность распорядителей и получателей бюджетных средств за конечные результаты их деятельности.

**Теоретическая и практическая значимость исследования.**Теоретическая значимость работы состоит в определении особенностей формирования и развития современной системы санкционирования и учета расходов федерального бюджета, в развитии основных теоретических положений и подходов к регулированию практики учета расходов.

Практическая значимость работы заключается в том, что рекомендации по оптимизации процесса исполнения и учета расходов федерального бюджета могут быть внедрены в действующую практику санкционирования расходов бюджета в органах Федерального казначейства, а также предназначены для широкого использования органами государственной власти.

Предложены конкретные мероприятия по усилению текущего и последующего контроля за процессом санкционирования расходов

бюджета, в частности, обоснована необходимость составления формы отчетности, отражающей информацию о лимитах бюджетных обязательств утвержденных и использованных, фактическом использовании бюджетных средств с приложением объяснительной записки, в которой должна быть подробная информация о причинах не использования лимитов бюджетных обязательств.

Предложено включить в балансы распорядителей и получателей бюджетных средств счета, отражающие санкционирование расходов бюджета. Данные пятого раздела плана счетов необходимо отражать в главном отчетном документе - балансе на конец отчетного периода, т.е. каждый квартал за шесть и девять месяцев. Это позволит значительно улучшить качество текущего контроля, а внешние и внутренние пользователи данными бюджетного учета будут иметь достоверную информацию о неиспользованных лимитах бюджетных обязательств и принимать соответствующие решения. Очевидно, что неиспользованные лимиты бюджетных обязательств являются показателями неэффективного использования бюджетных обязательств, однако из года в год сумма неиспользованных лимитов не уменьшается.

Содержащиеся в диссертации предложения по уточнению действующего законодательства позволят устранить несогласованность отдельных положений законодательства и подзаконных нормативно-правовых актов в части законодательного уточнения процедур санкционирования, финансирования и кассового расхода.

Проведенное исследование позволило выработать рекомендации по:

координации работы финансовых и казначейских органов, главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств, посредством введения системы бюджетного администрирования;

уточнению плана счетов бюджетного учета;

устранению несогласованности отдельных нормативно-

правовых актов в части отражения на лицевых счетах органов федерального казначейства кассовых расходов;

уточнению структуры балансов распорядителей и получателей бюджетных средств.

**Внедрение и апробация работы.**Основные результаты исследования были представлены на обсуждение в рамках научно-практической конференции «Стратегия инновационного развития российской экономики: финансовые, банковские и валютные аспекты» -М.: Финансовая академия при Правительстве Российской Федерации, 2007г. Материалы диссертационной работы используются в учебном процессе Финансовой академии при Правительстве Российской Федерации при преподавании учебных дисциплин: «Бюджетная система Российской Федерации», «Бюджетный учет и отчетность».

Теоретические выводы и практические рекомендации, содержащиеся в диссертационной работе, использованы в деятельности органов Федерального казначейства, что подтверждается соответствующей справкой о внедрении результатов исследования.

**Публикации.**По результатам диссертации опубликованы 4 научные работы общим объемом 1,8 п.л., в т.ч. 1 научная работа опубликована в издании, рекомендованном ВАК.

**Объем и структура работы.**Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, библиографии и приложений.

## Содержание, значение и принципы формирования расходов федерального бюджета

Расходы бюджета являются основным инструментом проведения макроэкономической политики государства. Они позволяют государству реализовывать свои функции воздействия на экономическое и социальное развитие общества. Расходы бюджета являются инструментом распределения финансовых ресурсов между различными отраслями и сферами общественного производства и территориями страны.

Анализируя теоретические трактовки понятия расходов бюджета необходимо отметить наличие двух основных подходов к исследуемому понятию.

В рамках первого подхода расходы бюджета определяются как «процесс выделения и использования финансовых ресурсов, аккумулированных в бюджетах каждого уровня, в соответствии с законами бюджетах на соответствующий финансовый год.

Данное определение трактует расходы бюджета как процесс, но «процесс - это ход, развитие какого-нибудь явления, последовательная смена состояний в развитии чего-нибудь»2. По нашему мнению, процессом может являться только совокупность приемов и способов осуществления расходов бюджета, а не сами расходы.

В рамках второго подхода понятие расходы бюджета трактуется как экономические отношения и как составная часть бюджетных отношений. В учебнике, изданном под редакцией проф. М.В. Романовского, проф. О.В. Врублевской и проф. Б.М. Сабанти, понятие расходов бюджета определино следующим образом: «расходы бюджета, являясь важной составной частью государственных расходов в целом, выражают экономические отношения, возникающие в связи с использованием средств общегосударственного денежного фонда»3. При этом предполагается, что формой проявления этих отношений выступают конкретные виды бюджетных расходов, причем их многообразие обусловлено действием целого ряда факторов: природой и функциями государства, уровнем социально-экономического развития страны, разветвленностью связей бюджета с национальной экономикой, административно - территориальным устройством государства и т.п.

По нашему мнению, расходы бюджета не могут являться только результатом использования бюджетного фонда страны, так как использованию предшествует распределение бюджетного фонда и определение той величины денежных средств, которая будет использована в дальнейшем.

Проф. Вознесенский Э.А. отождествлял понятия «использование бюджетного фонда» и «расходы бюджета», характеризуя функции бюджета: «поскольку бюджет является наиболее широкой финансовой категорией, то ему принадлежат все функции, присущие финансам: образование бюджетного фонда (доходы бюджета), использование бюджетного фонда (расходы бюджета) и контрольная»4.

## Оценка действующего порядка учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства

До принятия федеральный закона РФ от 26 апреля 2007 г. № 63-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации» в статье 21522 Бюджетного кодекса Российской Федерации говорилось о том, что в Российской Федерации устанавливается казначейское исполнение бюджетов.

На органы исполнительной власти возлагаются организация исполнения и исполнение бюджетов, управление счетами бюджетов и бюджетными средствами. Указанные органы являются кассирами всех распорядителей и получателей бюджетных средств и осуществляют платежи за счет бюджетных средств от имени и по поручению бюджетных учреждений.

При казначейском исполнении федерального бюджета регистрация поступлений, регулирование объемов и сроков принятия бюджетных обязательств, совершение разрешительной надписи на право осуществления расходов в рамках выделенных лимитов бюджетных обязательств, осуществление платежей от имени получателей средств федерального бюджета возлагаются на Федеральное казначейство. Таким образом, органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения бюджетов, выступают органы Федерального казначейства.

Кассовое обслуживание исполнения бюджетов заключается в проведении и учете операций по кассовым поступлениям в бюджет и кассовым выплатам из бюджета23.

При этом согласно статье 215.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации для кассового обслуживания исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации Федеральное казначейство открывает в Центральном банке Российской Федерации счета, через которые все кассовые операции по исполнению бюджетов осуществляются Федеральным казначейством либо органом государственной власти субъекта Российской Федерации в соответствии с соглашением.

Организация исполнения бюджета возлагается на соответствующий финансовый орган (орган управления государственным внебюджетным фондом). Исполнение бюджета организуется на основе сводной бюджетной росписи и кассового плана.

По соглашению с исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации полномочия Федерального казначейства по кассовому обслуживанию исполнения бюджетов субъектов Российской Федерации, бюджетов территориальных государственных внебюджетных фондов субъекта Российской Федерации и бюджетов муниципальных образований, входящих в состав субъекта Российской Федерации, могут быть переданы исполнительным органам государственной власти субъекта Российской Федерации при условии финансового обеспечения указанных полномочий за счет собственных доходов бюджета субъекта Российской Федерации и наличия в собственности (пользовании, управлении) субъекта Российской Федерации необходимого для их осуществления имущества24.

## Совершенствование организационно-правовой базы исполнения и учета расходов федерального бюджета в органах Федерального казначейства

Обеспечение системы казначейства нормативными и инструктивными материалами, четко устанавливающими порядок исполнения бюджета, является по нашему мнению необходимым условием устойчивой работы Федерального казначейства. Проведенный анализ показал, что процедуры исполнения федерального бюджета, установленные в нормативно-правовых актах Министерства Финансов Российской Федерации, во многом не согласованы друг с другом, вступают в противоречие с действующим бюджетным законодательством, а также во многих случаях не регулируют отдельные механизмы исполнения расходной частей федерального бюджета.

Наличие значительного количества различных нормативно-правовых актов, регламентирующих вопросы казначейского исполнения федерального бюджета, в ряде случаев приводит к несоответствию отдельных положений данных документов, а также к отсутствию четко установленных казначейских процедур исполнения федерального бюджета. В целях повышения эффективности исполнения федерального бюджета казначейством, исключения несоответствия отдельных положений нормативно-правовых документов, регулирующих вопросы казначейского исполнения бюджета, следует создать единый нормативный документ, такой как Кодекс казначейских технологий. Данный документ будет регламентировать выполнение процедур исполнения федерального бюджета в органах Федерального казначейства. Создание нового правового акта позволит закрепить детальную регламентацию казначейских технологий. Единый документ должен содержать:

порядок исполнения расходной части федерального бюджета;

порядок функционирования единого казначейского счета и документооборота, обеспечивающего его работу;

порядок ведения Главной книги Федерального казначейства;

порядок формирования отчетности по исполнению федерального бюджета.

Кроме того, предлагается разработать и внедрить следующие организационно-методические документы:

регламент Федерального казначейства (должностные регламенты для каждого сотрудника);

административный регламент государственных функций, осуществляемых Федеральным казначейством.

Регламент Федерального казначейства, должен установить нормативно-правовые принципы внутренней организации функционирования соответствующего федерального органа исполнительной власти, а также закрепить единообразные подходы в вопросах взаимодействия с другими органами исполнительной власти.

Должностные регламенты сотрудников предлагается разработать на основе системы количественных и качественных показателей оценки их деятельности, определенных для каждого структурного подразделения Федерального казначейства.

Административный регламент исполнения государственных функций должен представлять собой совокупность административных процедур по реализации всех полномочий Федерального казначейства в установленной сфере деятельности.