Подстригич Галина Борикадовна. Организация государственного финансового контроля бюджетной сферы : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2002 162 c. РГБ ОД, 61:03-8/1674-8

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА I. ОБЪЕКТИВНЫЕ ОСНОВЫ И ФУНКЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ 9

1.1. Финансовый контроль как форма реализации контрольной функции финансов

1.2. Трансформация функций государственного финансового контроля в рыночной экономике 20

1.3. Принципиальные особенности структур бюджетного финансирования как объектов государственного финансового контроля 40

ГЛАВА II. СТАНОВЛЕНИЕ И РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ ОРГАНОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ НА ФЕДЕРАЛЬНОМ И РЕГИОНАЛЬНОМ УРОВНЯХ 54

2.1. Реформирование органов государственного финансового контроля в условиях рыночной трансформации российской экономики 54

2.2. Основные принципы, цели и направления государственного финансового контроля бюджетных учреждений и организаций 73

2.3. Ведомственный контроль на уровне бюджетных учреждений

(на примере Российской Академии наук) 87

ГЛАВА III. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ФОРМ И МЕХАНИЗМОВ ФИНАНСОВОГО ДВИЖЕНИЯ БЮДЖЕТНО-ФИНАНСОВЫХ СРЕДСТВ 111

3.1. Разработка методов ведомственного финансового контроля в бюджетных учреждениях (организациях, предприятиях) 111

3.2. Методические подходы в осуществлении ведомственного финансового контроля при выполнении научно-исследовательских работ в научных организациях Российской Академии наук 136

Заключение 150

Библиография 156

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Финансовый контроль существует в любом обществе, что обусловлено необходимостью упорядочения экономических, распределительных, финансовых, бюджетных, налоговых и других отношений. Глубокие социально-экономические преобразования, происходившие в России в последнее десятилетие XX в., соответствующим образом отразились на трансформации содержания, функций, методов и механизмов государственного финансового контроля (ГФК).

Формирование рыночной российской экономики, приватизация, появление новых организационно-правовых форм хозяйствования и предпринимательства объективно сужают масштабы прямого государственного управления и финансового регулирования, а следовательно, и сферу непосредственного осуществления государством финансового контроля. В научных исследованиях, посвященных современному государственному финансовому контролю, отдельные его аспекты рассмотрены достаточно глубоко и конкретно, однако изменение функций ГФК и тенденции его интеграции, взаимодействия с другими формами финансового контроля в условиях рыночных преобразований практически не раскрыты. Недостаточно четко раскрыты функции государства в переходной экономике, реализацию которых должен обеспечивать государственный финансовый контроль как важный инструмент регулирования в руках государства. Решение этой проблемы тем более важно, что до сих пор не преодолены негативные последствия переходных процессов, резко ослабивших сложившуюся ранее систему государственного финансового контроля.

В процессе рыночной трансформации российской экономики возникли новые структуры форм собственности и адекватные им организационно-правовые формы предприятий, определяющие особенности организации их финансов и, соответственно, требующие новых подходов к системе ГФК. По состоянию на 1 января 2002 г., по данным Единого регистра предприятий и организаций (ЕГРПО), общее число организаций составило 3593,8 тыс., из которых 2851,3 тыс. (или 79,3%) являлись коммерческими организациями; 589,2 тыс. юридических лиц (16,4%) - некоммерческими, из них 261,4 тыс. (7,3%) - учреждениями (табл. 1).

Таблица 1

Распределение учтенных в ЕГРПО организаций по организационно-правовым формам собственности на 1 января 2002 г.

Количество В%к В % к числу

организаций, итогу организаций на

тыс. ед. 1.01.2001г.

Всего 3593,8 100 107,4

из них: - юридических лиц, являющихся коммерческими организациями 2851,3 79,3 107,4

- юридических лиц, являющихся некоммерческими организациями 589,2 16,4 108,9

из них: • учреждений 261,4 7,3 109,6

Источник: Социально-экономическое положение России. Январь 2002 г. - М.: Госкомстат России,

2002, с. 122-123.

Абсолютное и относительное преобладание частных коммерческих предприятий в современной структуре российской экономики обусловило повышенное внимание к развитию их организационно-правовых форм, управлению финансами и методологии осуществления как государственного финансового (особенно налогового) контроля, так и внутрихозяйственного, а также внутреннего и внешнего аудита. Гораздо меньший интерес проявляется по отношению к государственным предприятиям и к некоммерческим организациям, в частности, к бюджетным учреждениям. Анализ наиболее распространенной литературы показывает, что в настоящее время нет ни одной широкоизвестной работы, специально посвященной исследованию проблематики государственного финансового контроля бюджетных учреждений. Между тем в процессе рыночной трансформации российской экономики в финансовом обеспечении деятельности бюджетных учреждений также произошли существенные изменения.

Степень научной проработанности темы. Проблемы государственного финансового контроля предприятий активно разрабатывались как отечественными, так и зарубежными учеными. Общие аспекты и направления реформирования системы государственного финансового контроля рассмотрены в трудах Л.И.Абалкина, И.А.Белобжецкого, Н.Т.Белухи, В.В.Бурцева, Э.А.Вознесенского,

Н.Г.Гаджиева, А.З.Дадашева, Ю.А.Данилевского, В.А.Жукова, В.М.Иванченко, Ю.М.Иткина, Х.М.Кармокова, А.Н.Козырина, Ю.А.Крохина, А.М.Логвиной, Л.Н.Овсянникова, С.П.Опенышева, В.Г.Панскова, Н.Д.Погосяна, В.М.Родионовой, В.К.Сенчагова, С.В.Степашина, М.С.Студениковой, И.В.Фирулина, С.И.Фленова, П.В.Черномор да, С.О.Шохина, В.И.Шленникова и других ученых и политиков.

Вместе с тем многие аспекты функционирования финансовой системы остались практически не исследованными ,и прежде всего это касается выбранного автором аспекта проблемы, фундаментальных научных работ по которому в настоящее время в отечественной литературе нет.

Цель исследования заключается в раскрытии теоретического содержания системы государственного финансового контроля бюджетных учреждений, определении ее функций и места в общей системе государственного финансового контроля, функциональных связей с другими звеньями государственного финансового контроля; конечной целью исследования является подготовка предложений, направленных на повышение эффективности государственного финансового контроля деятельности бюджетных учреждений, состояния их финансов.

Цель исследования обусловила необходимость решения следующих задач:

• исследовать сущность государственного финансового контроля в рыночной экономике, раскрыть логику системных изменений финансового контроля в переходной экономике;

• раскрыть функции государственного финансового контроля в рыночной экономике, выявить принципиальное отличие содержания государственного финансового контроля в современных условиях от существовавшей ранее системы;

• проанализировать трансформационные процессы становления и развития российской системы государственного финансового контроля, раскрыть современную структуру, выявить роль и значение государственного финансового контроля бюджетных учреждений в общей системе; определить основные принципы, цели и направления государственного финансового контроля бюджетных учреждений;

• раскрыть принципиальные особенности бюджетных учреждений как объекта государственного финансового контроля, исследовать современную структуру финансовых потоков, формирующих доходы бюджетных учреждений;

• исследовать структуру государственного финансового контроля бюджетных учреждений, определить роль и значение ведомственного контроля в современных условиях; обосновать системный подход и рекомендации по совершенствованию государственного финансового контроля бюджетных учреждений.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

- определены принципиальные изменения содержания государственного финансового контроля в новых рыночных условиях; доказано, что в основе этих изменений лежат объективные факторы, связанные с формированием новой системы финансово-экономических отношений государства и хозяйствующих субъектов, глубокой трансформацией отношений собственности и, соответственно, имущественных отношений, вызывающих необходимость осуществления государством контрольных функций в своих интересах и в интересах общества;

- раскрыты функции государственного финансового контроля в рыночной экономике, направленные на решение задач формирования, распределения и эффективного использования финансовых ресурсов, находящихся в распоряжении государства, государственной собственности и имущества; поскольку дополнительная функциональная направленность ГФК связана с обеспечением защиты интересов хозяйствующих субъектов, функциям ГФК определены границы, в рамках которых могут и должны реализовываться функции государственного финансового контроля;

- на основе анализа процессов становления и развития российской системы ГФК и исследования ее современной структуры определены роль и значение ГФК бюджетных учреждений в общей системе, его основные принципы, цели и направления, а также обоснованы основные функции и роль ведомственного контроля в системе ГФК бюджетных учреждений;

- выявлены принципиальные особенности бюджетных учреждений как объекта ГФК, в числе которых наибольшее значение имеют особый правовой статус бюджетных учреждений, особенности структуры финансовых потоков,

формирующих доходы бюджетных учреждений и специальный режим их (доходов) использования, многообразие бюджетных учреждений, вызывающее необходимость применения особых методик ГФК по каждому типу учреждений;

- впервые системно исследованы вопросы организации и методики контроля деятельности научно-исследовательских организаций на примере Российской Академии наук; выявлены причины и основные формы нарушения финансовой дисциплины в этих учреждениях, определены способы их выявления и меры по устранению наиболее существенных из них; предложены пути повышения эффективности финансового контроля научно-исследовательских организаций с разработкой методических рекомендаций по проведению государственного финансового контроля бюджетных учреждений.

Объект исследования. Объектами исследования являются система государственного финансового контроля бюджетных учреждений, а также научно-исследовательские учреждения, предприятия здравоохранения и быта, унитарные государственные предприятия РАН.

Предметом исследования являются принципы, инструменты и правовые нормы обеспечения действенности государственного финансового контроля бюджетных учреждений.

Теоретической и методологической базой исследования явились методы диалектической логики, системного анализа, фундаментальные труды классиков экономической теории, работы современных отечественных и зарубежных экономистов, финансистов по проблемам государственного финансового контроля, а также нормативно-законодательные акты, в том числе Гражданский, Бюджетный и Налоговый кодексы Российской Федерации (в их концептуальных аспектах) и ряд других важнейших федеральных законов, регламентирующих государственный финансовый контроль. Изучены также материалы контроля Счетной палаты РФ, Министерства по налогам и сборам, Департамента государственного финансового контроля Министерства финансов, Федерального казначейства, внебюджетных фондов РФ.

Практическая значимость работы. Предложены методология и рекомендации по организации финансового контроля в некоммерческих

организациях, разработана соответствующая методика, использование которой повысит качество и эффективность контрольной работы. Намечены пути организации и совершенствования внутриведомственного финансового контроля, а также повышения его действенности в координации с другими видами госконтроля, что позволит усилить результативность финансового контроля на всех уровнях управления.

Апробация результатов исследования осуществлялась в ходе ревизий и проверок финансово-хозяйственной деятельности научно-исследовательских институтов, предприятий и учреждений системы Российской Академии наук и в аудиторских фирмах.

Материалы диссертации использовались в преподавании соответствующих учебных дисциплин в высших учебных заведениях.

Основные положения работы обсуждались на заседании «круглого стола», состоявшемся в Институте экономики РАН в декабре 2001 г. по теме «Финансовый контроль в Российской Федерации: проблемы организации и управления», на научной конференции (в рамках постоянно действующей комиссии ученых-экономистов РАН и ПАН) «Предприятия в процессе трансформации», проведенной в Институте экономики РАН в июне 2002 г., докладывались на заседаниях Центра финансово-банковских исследований в 2001-2002 гг.

## Финансовый контроль как форма реализации контрольной функции финансов

Финансовый контроль существует в любом обществе: необходимость в нем обусловлена товарно-денежными и финансово-распределительными отношениями. Поэтому понятие "финансовый контроль" объективно, как объективно понятие "финансов" (в качестве экономической категории) и имманентно присущие им функции. В реальной экономической действительности финансовый контроль выступает как практическая форма реализации контрольной функции финансов. В финансовой теории можно считать классическим следующее определение финансового контроля: "Современная теория финансов рассматривает финансовый контроль как форму реализации контрольной функции финансов, определяя его как совокупность действий и операций по проверке финансовых и связанных с ними вопросов деятельности субъектов хозяйствования и управления с применением специфических форм и методов его организации" . Как видим, речь идет не только о финансовом контроле как самоцели, а о деятельности субъектов хозяйствования и управления, о методах организации этой деятельности.

Контрольная функция финансов и проблемы организации эффективной системы финансового контроля активно исследовались отечественной наукой в советский период , и вполне закономерно, что в условиях рыночной трансформации российской экономики интерес к данной проблематике резко возрос, появились новые фундаментальные научные труды3. В результате проведенных исследований к настоящему времени достигнуты существенные результаты: создана достаточно солидная теоретическая база, раскрывающая сущность контрольной функции финансов, и сформирован понятий аппарат; определены главные аспекты теоретико-методологической основы построения системы финансового контроля; в официальных документах и нормативно-правовых актах в основном используется общепринятая терминология.

Вместе с тем расширение научных исследований или, напротив, их локализация приводят к появлению различных трактовок понятия "финансовый контроль". В большой степени это объясняется тем, что вопросы сущности и функций финансового контроля в рыночной экономике являются относительно новыми для отечественной финансовой науки, длительное время развивавшейся в условиях централизованно управляемой экономики. Поэтому имеющиеся теоретические разработки вопросов сущности финансов и их функций нуждаются в дальнейшем развитии. Это тем более важно, что вопрос о функциях финансов (в частности, контрольной функции) до сих пор остается дискуссионным. Более того, если до недавнего времени, несмотря на появление различных трактовок функций финансов - распределительной, контрольной, регулирующей, стабилизационной, воспроизводственной, обеспечивающей, стимулирующей и др. - по крайней мере, две функции - распределительную и контрольную - можно было считать общепризнанными, то в последнее время даже эти две функции как объективно присущие финансам стали отрицаться в прямой и косвенной форме.

Так, одни авторы рассматривают контрольную функцию финансов не как всеобщую экономическую категорию, а отдельно для государственных финансов и финансов хозяйствующих субъектов. При этом подчеркивается, что "наиболее часто государственным финансам и кредиту присваивают контрольную функцию. Но контроль есть функция управления. В той мере, в какой звенья категории "денежное хозяйство" берут на себя управленческие функции, им свойственны и функции контроля... Самой экономической категории контрольная функция не свойственна (выделено нами - Л/7.)."5. Однако авторы недостаточно последовательны: на уровне хозяйствующих субъектов эта позиция выдерживается (выделяются три функции финансов: регулирование денежных потоков предприятия; формирование капитала, денежных доходов, фондов; использование капитала, денежных доходов, фондов); относительно же бюджета - как объективной экономической категории и ведущего звена государственных финансов - формулируются следующие три функции: 1) образование основного общегосударственного денежного фонда; 2) использование средств основного общегосударственного денежного фонда; 3) осуществление контроля за движением бюджетных ресурсов. Таким образом контрольная функция государственных финансов признается как объективная.

## Реформирование органов государственного финансового контроля в условиях рыночной трансформации российской экономики

Возникновение и развитие в процессе рыночной трансформации российской экономики принципиально новой социально-экономической системы потребовало кардинальных изменений государственного управления, включая его важнейший элемент - государственный финансовый контроль. Система ГФК, существовавшая в условиях централизованно управляемой экономики, в отечественной литературе рассмотрена достаточно подробно . Ее структура сохранялась некоторое время на начальном этапе рыночных преобразований (а некоторые звенья существуют и в настоящее время) и включала в себя следующие основные звенья:

1) Верховный Совет СССР и Советы народных депутатов, за которыми в соответствии с Конституцией СССР была закреплена ведущая роль в осуществлении государственного, в том числе финансового, контроля, и которым были подконтрольны все другие органы государственной власти. Советы народных депутатов были обязаны осуществлять контроль за реализацией принимаемых решений по руководству всеми отраслями государственного, хозяйственного и социально-культурного строительства, заслушивать отчеты об исполнении решений, в том числе по вопросам финансово-хозяйственной деятельности. В

соответствии с Законом Российской Федерации от 21 ноября 1991 г. № 1914-1 "О постоянных комиссиях палат и комитетах Верховного Совета РСФСР"

аналогичные функции были возложены на Верховный Совет России: постоянные комиссии и комитеты проводили парламентские слушания по вопросам государственного, хозяйственного и социально-культурного строительства, вырабатывали обязательные для рассмотрения рекомендации;

2) органы народного контроля, сочетавшие в себе государственный и общественный контроль. Эти органы, также наделенные достаточно широкими конституционными правами, активно контролировали выполнение законодательства, проводили борьбу с нарушениями государственной, в том числе финансовой, дисциплины, бесхозяйственностью и расточительством, координировали работу других контрольных органов и т.д. Комитеты народного контроля имели право налагать взыскания на виновных должностных лиц, производить денежные начеты, применять другие меры воздействия вплоть до отстранения от занимаемых должностей; рекомендации и предложения органов народного контроля были обязательны для выполнения;

3) Министерство финансов СССР, важнейшими функциями которого были: контроль за соблюдением государственной финансовой дисциплины; осуществление мероприятий в области обеспечения режима экономии и укрепления хозяйственного расчета, выполнения предприятиями и организациями финансовых обязательств перед государством; контроль за экономным расходованием бюджетных средств в соответствии с их целевым назначением; обеспечение исполнения Государственного бюджета СССР. Министерство финансов для выполнения своих функций также обладало весьма значительными, законодательно закрепленными, правами и полномочиями, такими, как: право ограничивать (вплоть до полного прекращения) финансирование предприятий и организаций, нарушающих финансовую дисциплину; взыскивать с юридических лиц в бесспорном порядке задолженность по платежам в бюджет; проводить на предприятиях документальные проверки;

4) Контрольно-ревизионные управления (КРУ): функции ГФК были присущи Министерству финансов СССР в целом (включая подведомственные ему финансовые органы), но в то же время на всех уровнях финансовой системы существовали специальные, относительно обособленные структуры - контрольно-ревизионные управления, проводившие как тематические проверки, так и комплексные ревизии финансово-хозяйственной деятельности бюджетных учреждений и хозяйственных организаций;

## Разработка методов ведомственного финансового контроля в бюджетных учреждениях (организациях, предприятиях)

Основными методами осуществления финансового контроля являются документальные ревизии финансово-хозяйственной деятельности учреждений и организаций РАН и отдельные проверки. Как показывает практика, в силу незаконченности процесса реформирования финансово-бюджетного законодательства, введения новых правил ведения бухгалтерского учета, многие отмеченные в предыдущей главе ошибки допускаются из-за отсутствия качественного методического обеспечения как бухгалтерского, так и ревизионного аппарата. Реализацию основных направлений финансового контроля, как представляется, целесообразно осуществлять по следующей методике (в этом разделе мы отметим общие правила, которые рекомендуется учитываться при проведении финансового контроля практически любого - вне зависимости от специфики деятельности - бюджетного учреждения).

1. Контроль за целевым использованием средств, выделенных их федерального бюджета. Поскольку бюджетное учреждение может финансироваться из нескольких источников и иметь в своем распоряжении как бюджетные, так и внебюджетные средства, инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях требует четкого разграничения средств, получаемых из бюджета и из внебюджетных источников, поэтому предписывает разделять осуществляемые бюджетным учреждением операции на 3 вида: 1) операции по бюджетным средствам; 2) операции по предпринимательской деятельности; 3) операции по целевым средствам и безвозмездным поступлениям.

Расходование бюджетных средств осуществляется в соответствии с утвержденными в установленном порядке сметами расходов. Кассовым расходом согласно инструкции являются операции по списанию средств со счетов в органах казначейства на оплату принятых учреждением бюджетных обязательств. Таким образом, при оплате коммунальных услуг и других общехозяйственных расходов с лицевого счета в органах федерального казначейства происходит списание денежных средств в размере, необходимом для погашения задолженности Только в части бюджетной деятельности учреждения.

В соответствии с этими положениями особое внимание ведомственного контроля должно уделяться:

- использованию средств на цели, предусмотренные сметой расходов;

- расходованию средств строго по коду экономической классификации, по которому было произведено финансирование;

- установлению фактов необоснованного направления финансирования на банковские депозиты, приобретения различных активов (валюты, ценных бумаг и т.д.) с целью их последующей продажи;

- установлению фактов необоснованного осуществления за счет бюджета взносов в уставный капитал другого юридического лица, оказания финансовой поддержки и т.д.

2. Финансовый контроль за внебюджетными фондами. В функции ведомственного контроля Российской Академии наук (РАН) входит осуществление финансового контроля за полнотой и своевременностью отчислений страховых взносов (платежей) во внебюджетные фонды с целью предупреждения финансовых санкций со стороны контролирующих органов соответствующих фондов за сокрытие или занижение суммы оплаты труда, с которой начисляются страховые взносы, а также осуществление контроля за обязательной регистрацией в фондах организаций, учреждений РАН в качестве плательщиков.

При осуществлении финансового контроля необходимо учитывать, что деятельность государственных внебюджетных социальных фондов регламентируется следующими законодательными и нормативно-правовыми актами: Законом РФ от 20.11.90 г. № 340-1 " О государственных пенсиях в РФ" (с изменениями и дополнениями), инструкцией о порядке уплаты страховых взносов работодателями и гражданами в Пенсионный фонд РФ, утвержденной постановлением Правления Пенсионного фонда РФ от 11.11.94 г. № 258 (с изменениями и дополнениями); Указом Президента РФ от 28.09.93 г. № 1503 "Об управлении государственным социальным страхованием в РФ"; Законом РФ от

113

28.06.91 г. № 1499-1 "О медицинском страховании граждан в РФ"; Законом РФ от 19.04.91 г. № 1032-1 "О занятости населения в РФ" в редакции Федерального закона от 20.04. 96 г. № 36-ФЗ и т.п.