Маковник Тамара Дмитриевна. Казначейская система исполнения бюджетов : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : СПб., 2000 219 c. РГБ ОД, 61:01-8/1702-1

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Значение федерального казначейства в регулировании бюджетного процесса России 8

1.1. Методологические основы бюджетной системы и бюджетного процесса 8

1.2. Исторический аспект деятельности казначейства в России в 17-начале 20 веков 29

1.3.Причины воссоздания казначейства. Сравнительный анализ традиционной банковской и казначейской систем исполнения бюджетов 46

Глава 2. Проблемы функционирования федерального казначейства России 56

2.1. Правовая база организации ФК РФ 56

2.2.Система ФК РФ и ее взаимодействие с другими органами 70

2.3. Модели организации казначейств в зарубежных странах 96

Глава 3. Направления развития казначейской системы исполнения бюджета 109

3.1. Управление доходами и регулирование межбюджетных отношений 109

3.2. Совершенствование технологий деятельности ФК РФ 128

3.3. Казначейская система исполнения региональных и местных бюджетов 147

Заключение 161

Библиографический список литературы 164

Приложения 176

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Эффективное

функционирование хозяйственного механизма невозможно без совершенствования бюджетных отношений, без последовательного проведения научно-обоснованной бюджетной политики, наличия эффективной системы управления бюджетным процессом. Процесс экономических преобразований, начавшийся в России в 90-е годы, потребовал внесения изменений в бюджетную сферу. Для формирования адекватного бюджетного механизма было необходимо:

разработать и обосновать новые принципы построения бюджетной системы РФ;

создать бюджетные технологии, позволяющие воплотить разработанные принципы на практике;

сформировать новую систему межбюджетного перераспределения финансовых ресурсов;

обеспечить постоянный и полный контроль за формированием и  
расходованием бюджетных средств на всех стадиях бюджетного процесса.

Решение большинства перечисленных задач по совершенствованию бюджетного процесса связано с развитием казначейской системы исполнения бюджетов. Внедрение казначейской системы в бюджетный процесс Российской Федерации началось с 1993 года. Однако до настоящего времени практически отсутствуют комплексные научные исследования по проблемам становления и функционирования казначейской системы, взаимодействия казначейских органов с другими структурами, перспективам развития казначейства, что и определило актуальность темы исследования.

Теоретические и практические аспекты функционирования бюджетной системы и организации бюджетного процесса в РФ исследовались в трудах:

Александрова A.M., Богуславского М.М., Болдырева Б.Г., Бирмана A.M., Вознесенского Э.А., Врублевской О.В., Дробозиной Л.Г., Дьяченко В.П., Игудина А.Г., Колесникова В.П., Коломина Е.В., Лаврова В.В., Плотникова К.Н., Поляка Г.Б., Родионовой В.М., Романовского М.В., Сабанти Б.М., Сенчагова В.К., Сычева Н.Г., Швецова А.Н. и др.

Вместе с тем, проводимое в рамках радикальной экономической реформы совершенствование системы управления бюджетными средствами предполагает проведение дополнительных исследований, в частности, такого аспекта, как казначейская система исполнения бюджетов. Именно это предопределило выбор темы диссертации, постановку целей, задач и ее содержание.

**Цели и основные задачи исследования.**Исходя из актуальности и степени изученности данной проблемы, определены цели и основные задачи диссертационной работы. Они включают:

анализ методологических основ бюджетного устройства и бюджетного процесса;

исследование роли казначейства в бюджетном процессе России в 17- нач. 20-х веков;

изучение правовой базы организации и функционирования федерального казначейства;

анализ моделей организации казначейства в зарубежных странах с целью обобщения передового опыта и разработки рекомендаций по его внедрению в России;

изучение сложившейся практики казначейского исполнения федерального бюджета, выявление проблемных вопросов и разработку предложений по совершенствованию казначейского исполнения бюджетов;

определение перспектив развития казначейской системы исполнения бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ.

**Объектом исследования**является бюджетная система РФ; **предметом**

**исследования**- теория и практика казначейского исполнения бюджетов в России и за рубежом, а также иные бюджетные технологии, используемые при исполнении бюджетов.

**Методической основой диссертации**явились теоретические разработки и выводы отечественных и зарубежных исследователей в области бюджетных технологий, в том числе, по вопросам казначейского исполнения бюджетов. При написании работы был изучен, систематизирован и обобщен материал монографий, периодических изданий по вопросам, рассматриваемым в диссертации. Необходимая глубина анализа и достоверность выводов обеспечивается применением общенаучных методов и приемов: исторического, логического и системного анализа, приемов индуктивного и дедуктивного изучения.

**Информационная база исследования**- материалы Бюджетного кодекса РФ; Федеральных законов; Постановления Правительства РФ; нормативные документы исполнительных органов власти РФ; данные министерства финансов РФ и министерства РФ по налогам и сборам; правовые акты по бюджетным вопросам ряда субъектов РФ Северо-западного экономического региона; отечественные и зарубежные публикации; статистические сборники государственного комитета РФ по статистике; материалы научно-практических конференций и семинаров; информация официальных адресов компьютерной сети «Интернет».

**Научная новизна**результатов **диссертационного исследования**заключается в том, что на основе исследования теоретических и практических аспектов казначейской системы исполнения бюджетов, изучения исторического российского и обобщения зарубежного опыта, сделаны теоретические выводы и разработаны практические рекомендации по совершенствованию методологии казначейского исполнения бюджетов.

К числу наиболее важных новых научных положений исследования автор относит следующее:

на основе изучения институциональных основ и принципов функционирования бюджетной системы РФ определена роль и аргументированы новые функции органов казначейства в бюджетном процессе;

сформулировано определение понятия «казначейская система исполнения бюджетов»;

в результате проведенного анализа бюджетного законодательства и практики исполнения бюджетов дополнен принцип «единства кассы»;

изучена и периодизирована история деятельности казначейства России в период 17- начала 20 веков;

с целью выявления возможностей использования передовых технологий проанализированы и систематизированы правовые и организационные аспекты функционирования казначейств в промышленно-развитых странах;

обоснована необходимость дополнительного правового и нормативного регулирования деятельности органов казначейства, сформулированы конкретные предложения по внесению изменений и дополнений в отдельные акты бюджетного законодательства;

обоснованы приоритетные направления развития органов казначейства, в том числе, на основе Единого Казначейского Счета;

аргументирована необходимость и предложена стратегия реализации казначейской системы на уровне региональных и местных бюджетов.

**Практическая значимость**диссертационного исследования определяется комплексным подходом к процессу казначейского исполнения бюджетов, доведением целого ряда теоретических положений и выводов по исследуемым проблемам до конкретных практических рекомендаций. В частности автором разработана методика распределения регулирующих налогов с учетом использования налогоплательщиками льгот, зачетов и других

форм внебанковских расчетов; предложена форма реестра заключений на возврат излишне или ошибочно уплаченных сумм налогов и сборов; составлен расчет дополнительных затрат, возникающих при исполнении региональных и местных бюджетов (на примере Новгородской области); разработано примерное Положение о финансово-казначейском управлении в составе региональной (местной) администрации.

Разработки и материалы автора используются в качестве методологической базы по отдельным вопросам деятельности органов федерального казначейства Новгородской области, внедрении казначейской системы в процесс исполнения городского бюджета Великого Новгорода. Материалы диссертации используются в учебном процессе института экономики и управления Новгородского государственного университета, Новгородском филиале Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов, Новгородском филиале Московского современного гуманитарного университета.

Предложения автора получили апробацию на целом ряде научных и практических конференций, посвященных реформе бюджетного процесса и переходу на казначейскую систему исполнения бюджетов. Основные положения научной работы отражены в 10 публикациях общим объемом 4,4 печатных листа.

## Методологические основы бюджетной системы и бюджетного процесса

Любому государству для выполнения его функций необходимы денежные средства, которые бы находились непосредственно в распоряжении органов власти, нужен общегосударственный фонд. Таким фондом является бюджетный фонд страны, который непосредственно подвластен органам государственной власти, выступает как финансовая база их деятельности.

Формирование и использование бюджетного фонда страны обусловлено наличием специфической сферы экономических отношений - бюджетных. Особенность этих отношений заключается в том, что это - денежные отношения; возникают они в распределительной сфере; непременным участником их являются органы государственной власти. Бюджетные отношения, участниками которых выступают государство, с одной стороны, и субъекты общественного воспроизводственного процесса- с другой, образуют экономическое содержание особой финансовой категории, носящей название бюджет. Термин «бюджет» в переводе с английского означает сумку , мешок с деньгами. Однако, в том значении, в котором это слово используется в теории финансов, на сегодняшний день оно не имеет однозначного толкования. Так, профессор Л.А. Дробозина определяет бюджет следующим образом:-«государственный бюджет представляет собой основной финансовый план государства на текущий год, имеющий силу закона. По материальному содержанию бюджет - централизованный фонд денежных средств государства» [53].

Аналогичное толкование приводит Игудин А.Г. в работе «Бюджетный федерализм и межбюджетные отношения в Российской Федерации»: - «бюджет - это план - прогноз, составляемый в форме баланса доходов и расходов исполнительными и утверждаемый законодательными (представительными) органами власти разных уровней для обеспечения возлагаемых на них задач и функций». Он также отмечает, что «материальной основой его является фонд денежных средств» [55]. Противоречит данным дефинициям определение бюджета, приведенное в Бюджетном Кодексе РФ, где бюджет определен как «форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления» [3]. В первых двух определениях бюджет назван планом, в Бюджетном кодексе - формой образования и расходования денежных средств. По мнению автора, следует различать такие понятия как: «бюджетный план», «бюджетный фонд» и «бюджетные отношения». В учебнике, изданном под редакцией М.В. Романовского и О.В. Врублевской, в главе подготовленной Н.Н. Назаровым дается следующее определение: - «Бюджет - это система императивных денежных отношений, в процессе которых образуется и используется бюджетный фонд.» [68]. Аналогичную трактовку бюджета дает профессор Б.М. Сабанти,- «бюджет представляет систему денежных отношений, имеющих императивную форму, выражающих движение главным образом чистого дохода общества, в процессе которого образуется и используется централизованный фонд государства в целях выполнения им своих функций» [72]. Определение Н.Н. Назарова нам представляется наиболее точным и полным.

Как специфическая сфера экономических отношений бюджет характеризуется следующими отличительными чертами:

являясь особой областью стоимостного распределения, бюджет связан с обособлением части стоимости общественного продукта в ведении государства и ее использованием на удовлетворение общегосударственных потребностей;

с помощью бюджета происходит перераспределение части созданной в обществе стоимости между отраслями народного хозяйства, территориями страны, секторами экономики, сферами общественной деятельности; пропорции бюджетного перераспределения стоимости общественного продукта определяются потребностями расширенного воспроизводства в целом и задачами, стоящими перед обществом на каждом историческом этапе его развития;

область бюджетного перераспределения занимает центральное место в составе государственных финансов.

Как особая сфера экономических отношений, обеспечивающих материальную основу существования государства, бюджет зарождался и развивался одновременно со становлением политической организации общества. Появление государственных структур, развитие их функций порождали и новые отношения перераспределения национального дохода в виде образования новых видов доходов и их использования на общегосударственные нужды. Так постепенно складывалась бюджетная сфера перераспределения национального дохода; об этом, как исторически обусловленном, объективно необходимом процессе, свидетельствует весь мировой опыт развития государств.

Вся мировая практика, а не только теоретические исследования, подтверждает и то, что бюджетный фонд - это объективно обусловленная, экономическая форма обособления части стоимости общественного продукта. Заключенная в бюджетном фонде стоимость уже прошла начальные стадии распределения и поступила в распоряжение государства для удовлетворения потребностей по расширенному воспроизводству, социально-культурному обслуживанию населения, обороне и управлению страной. Формирование и использование бюджетного фонда выражают многоступенчатый процесс движения стоимости в связи с ее распределением и перераспределением.

## Правовая база организации ФК РФ

Федеральное казначейство России образовано в соответствии с Указом Президента РФ от 8 декабря 1992г. № 1556 «О федеральном казначействе», определившим задачи его деятельности, основной из которых является организация и осуществление исполнения федерального бюджета. Данным Указом органам федерального казначейства предоставлены значительные права по контролю за движением и использованием средств федерального бюджета. Особенностью Указа является то, что он, с юридической точки зрения, имеет силу закона. Специфика правовой системы 1992 года состояла в том, что Указы Президента, принятые в обеспечение экономической реформы, исполнялись как законы.

Постановлением Совета Министров-Правительством РФ от 27 августа 1993 г № 864 утверждено Положение о федеральном казначействе РФ, которое, конкретизируя Указ Президента РФ, определяет правовой статус казначейских органов, их функции, права и обязанности. Указанными нормативными актами регламентирована правовая сила принимаемых Главным управлением федерального казначейства (ГУФК) МФ РФ документов: разрабатываемые им в пределах своей компетенции методические и инструктивные материалы обязательны для федеральных органов власти и организаций, использующих средства федерального бюджета. Формирование таких документов осуществлялось по мере становления казначейских органов и реализации ими своих функций. За период с 1992 по 1999годы создана методологическая основа организации исполнения федерального бюджета; разработаны и внедрены в действие пакеты документов по вопросам формирования доходной базы, регулирования доходов между бюджетами различных уровней, межбюджетных расчетов. Определен механизм погашения задолженности федерального бюджета и задолженности по уплате платежей в федеральный бюджет. Приняты документы, регламентирующие исполнение расходной части федерального бюджета: финансирование целевых государственных программ, по средствам выданным на возвратной основе; механизм предоставления товарного кредита; по обслуживанию внутреннего государственного долга и ценных бумаг; по вопросам контроля за исполнением федерального бюджета.

Вместе с тем необходимо отметить, что разработанные и принятые нормативные документы, долгое время носили, а некоторые носят до сегодняшнего времени, временный характер. Так, распределение регулирующих налогов по уровням бюджетной системы до 1 января 2000г. осуществлялось на основе утвержденного Министерством финансов «Временного порядка распределения органами федерального казначейства регулирующих налогов между бюджетами различных уровней», изложенного в письме от 13.10.1994 года. Данный документ определял лишь схему распределения, не конкретизируя механизм исполнения, в результате чего на практике он исполнялся разными способами. Лишь с введением в действие с 1 января 2000г. утвержденной приказом Министерства финансов РФ от 14 декабря 1999г. № 91 н «Инструкции о порядке ведения учета доходов федерального бюджета в порядке регулирования доходов между бюджетами разных уровней бюджетной системы Российской Федерации» в России установлен единый порядок ведения учета и распределения федеральных доходов. Важный вопрос взаимодействия государственных исполнительных органов в бюджетном процессе регулируется «Временным порядком взаимодействия территориальных органов при исполнении доходной части бюджетной системы РФ на региональном уровне» от 21.07.1997г. № 59н. Как видно из названия, в данном документе установлен только порядок взаимодействия при исполнении доходной части бюджета, не затрагивая вопросов, возникающих при исполнении расходной части бюджета. Позже, приказом МФ РФ от 28.12.1998г. №265 «Об утверждении Порядка взаимодействия управлений федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации по субъектам Российской Федерации и контррольно-ревизионных управлений Министерства финансов Российской Федерации в субъектах Российской Федерации по организации, проведению и реализации материалов ревизий и проверок», решены вопросы координации и организации совместной работы казначейства и КРУ по обеспечению предварительного, текущего и последующего контроля за целевым использованием средств федерального бюджета. Временный характер носит и документ, регламентирующий порядок открытия и ведения лицевых счетов распорядителей ассигнований, это - временная инструкция МФ РФ от 09.10.1996 года №3-Е 1-6/50 «О порядке ведения лицевых счетов распорядителей ассигнований, финансируемых из федерального бюджета через территориальные органы казначейства». Временные инструкции создавались с целью придания единообразия и законности исполнения органами казначейства определенных функций на начальном этапе их деятельности, предусматривая в дальнейшем замену их постоянными. Однако этот процесс неоправданно затянулся. В результате чего наблюдается недостаточность нормативно-правовой базы деятельности органов казначейства. Обеспечение органов казначейства нормативным и инструктивными материалами, четко прописывающими порядок исполнения бюджета, является необходимым условием устойчивой работы этих органов.

Если проанализировать историю перехода на казначейскую систему исполнения бюджета с 1992 г. на основе развития нормативных актов, то обнаруживается непоследовательность этих актов. Так, согласно статьи 15 Закона РСФСР от 10 октября 1991г. №1734-1 «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР», в РСФСР устанавливается банковская система кассового исполнения бюджета. Указом Президента Российской Федерации от 8 декабря 1992г. № 1556 «О федеральном казначействе» установлено, что в Российской Федерации образована единая централизованная система органов казначейства. Правительству РФ было поручено принять необходимые меры к организации деятельности казначейства, утвердить согласованный с Центральным банком РФ график передачи казначейству в 1993 г. функций по кассовому исполнению бюджета РФ. Постановлением Правительства РФ от 28 августа 1997г. № 1082 «О мерах по ускорению перехода на казначейскую систему исполнения федерального бюджета» (в редакции постановления Правительства РФ от 29 октября 1997г. № 1368) МФ РФ поручено до 1 декабря 1997г. разработать и представить в Правительство предложения по переводу организаций и учреждений, подведомственных указанным органам, на казначейскую систему. Затем, в последующие годы, в федеральных законах о федеральном бюджете содержались отдельные нормы, касающиеся стадий перехода на казначейскую систему. Практически до принятия федерального закона от 09 июля 1999г. №159-ФЗ «О введении в действие бюджетного кодекса РФ», который отменил действие закона от 10 октября 1991г. № 1734-1, в России было законодательно установлено две системы исполнения бюджета: банковская и казначейская. С 1 января 2000 года в России утверждается казначейское исполнение бюджета.

## Управление доходами и регулирование межбюджетных отношений

Доходы бюджетов формируются в соответствии с бюджетным и налоговым законодательством РФ. Государственные доходы, как экономическая категория, выражают отношения распределения и перераспределения национального дохода. В то же время государственные доходы представляют собой совокупность денежных средств, концентрируемых в руках государства для выполнения им своих функций.

Совершенствование методов управления доходами направленно на обеспечение наиболее оптимального состояния доходных счетов, усиление контроля за своевременностью и полнотой поступлений средств в бюджет, гармонизацию межбюджетных отношений.

Анализ исполнения федерального бюджета по доходам по сравнению с годовыми назначениями утвержденного бюджета, показал, что в 1999г. впервые за последние 3 года, фактические показатели значительно превысили плановые, о чем свидетельствуют данные таблицы 3.1.1.

Субъекты Федерации существенно различаются по налоговой нагрузке при формировании федерального бюджета. Так в 1999 году из 89 субъектов Федерации 12 регионов обеспечили 67% поступлений федерального бюджета. Высокая дифференцированность в формировании доходной части объясняется неравномерным развитием регионов, отсюда необходимость государственного регулирования - через регулирующие налоги.

Функции органов казначейства по управлению доходами состоит в следующем:

организации поступления доходов на единый счет бюджета;

распределении в соответствии с утвержденными нормативами регулирующих доходов;

возврате излишне уплаченных в бюджет сумм доходов;

учете доходов бюджета и составление отчетности.

Для реализации этих задач органам казначейства открыты пассивные счета: 40102 «Доходы федерального бюджета» и 40101 «Налоги и сборы, распределяемые органами казначейства». Важным аспектом управления доходами федерального бюджета является тип учреждения, в которых казначейство держит свои счета.

Если обратиться к зарубежному опыту, практически всеобщим вариантом являются Центральные банки. Этот выбор объясняется двумя основными причинами. Во-первых, во многих странах Центральный банк является прямым или косвенным кредитором правительства, которое зачастую платит проценты по взятым ссудам. Тем самым, имея счета в Центральном банке, правительство может использовать их балансовые остатки для сокращения своей чистой задолженности и, таким образом, также сокращать свои финансовые издержки. Во-вторых, сбор бюджетных поступлений и оплата государственных расходов зачастую приводят к значительным изменениям в ликвидности; поэтому органам денежно-кредитного регулирования необходимо весьма тщательно контролировать эти финансовые потоки, с тем, чтобы в соответствующих случаях своевременно принимать денежно-кредитные контрмеры. Также известны случаи, когда счета казначейства размещены в частных коммерческих банках. Этот вариант является более дорогостоящим для государства, так как остатки на счетах бюджета в коммерческих банках не уменьшают задолженности перед Банком России.

Учитывая нестабильность экономики в России и связанное с этим неустойчивое состояние коммерческих банков, в нашей стране принят порядок, согласно которому казначейства держат счета в учреждениях Центрального Банка (при наличии такового). В случае их отсутствия на территории, счета размещают в уполномоченных банках.