

На правах рукописи

**Ермоленко Анна Владимировна**  
**КАЗНАЧЕЙСКИЙ КОНТРОЛЬ В УПРАВЛЕНИИ БЮДЖЕТНЫМ  
ПРОЦЕССОМ СУБЪЕКТА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Специальность: 5.2.4. – Финансы (экономические науки)

**АВТОРЕФЕРАТ**  
диссертации на соискание учёной степени  
кандидата экономических наук

**Санкт-Петербург – 2022**

Работа выполнена в Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет».

**Научный руководитель:** доктор экономических наук, профессор  
**Канкулова Маржинат Ильясовна**

**Официальные оппоненты:** **Сабитова Надия Михайловна**  
доктор экономических наук, профессор,  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Казанский (Приволжский) федеральный университет», профессор кафедры «Финансовые рынки и финансовые институты»

**Белостоцкий Алексей Александрович**  
кандидат экономических наук, доцент,  
Курский филиал Федерального государственного образовательного бюджетного учреждения высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», доцент кафедры «Менеджмент и информационные технологии»

**Ведущая организация:** Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Калининградский государственный технический университет»

Защита диссертации состоится «\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 года в \_\_\_ час. на заседании диссертационного совета 24.2.386.01. при Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет» по адресу: 191023, Санкт-Петербург, наб. канала Грибоедова, д. 30/32, литер А. ауд. \_\_\_\_\_.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке и на сайте Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет».

Автореферат разослан «\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета

А.Б. Камышова

## I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы диссертационного исследования.** В целях повышения качества управления общественными финансами в Российской Федерации определены приоритетные направления крупномасштабной реформы, включающей: развитие системы финансового контроля; обеспечение конкурентной и прозрачной системы закупок для государственных (муниципальных) нужд; формирование единого информационного контура в сфере управления общественными финансами; внедрение и развитие системы казначейских платежей. Современные технологические решения позволяют обеспечивать интеграцию бизнес-процессов по исполнению бюджетов по расходам с процессами и процедурами в сфере закупок, достигая таким образом комплексного подхода при управлении расходами бюджетов, что в свою очередь является одним из перспективных направлений цифровизации в рамках реализации Национальной программы «Цифровая экономика Российской Федерации». Финансовые органы осуществляют контрольные процедуры в сфере бюджетных правоотношений и в контрактной системе закупок в процессе казначейского исполнения расходов бюджетов. Существующие различия в организации и технологиях казначейского исполнения бюджетов, применение разных вариантов кассового (казначейского) обслуживания исполнения региональных бюджетов - как до вступления в действие изменений законодательства, касающихся внедрения системы казначейских платежей, так и после него - предопределяют целесообразность исследования теории и методологии финансового контроля субъектов Российской Федерации (далее – СРФ) на стадии их исполнения.

**Степень разработанности научной проблемы.** Теоретические основы и вопросы методологии современной бюджетной системы и бюджетного процесса в Российской Федерации раскрываются в трудах Афанасьева М.П., Белостоцкого А.А., Вознесенского Э.А., Врублевской О.В., Грязновой А.Г., Даниленко Н.И., Ермаковой Е.А., Запорожана А.Я., Ивановой Н.Г., Канкуловой М.И., Кудрина А.Л., Лаврова А.М., Маковник Т.Д., Нестеренко Е.А., Писклюковой Е.В., Поповой М.И., Родионовой В.М., Романовского М.В., Сабанти В.М., Сабитовой Н.М., Сергеева Л.И., Федосова В.А.

Среди зарубежных ученых специалистов, работы которых использовались при рассмотрении вопросов понятийного аппарата, связанного с исследуемой проблематикой, автором выделены работы Брю С.Л., М. Кейнса Дж., Макконнелла К.Р., Масгрейва Ричарда А., Масгрейв Пегги Б, Смита А.

В области управления бюджетными средствами и исполнения бюджета по расходам автором выделены труды Артюхина Р.Е., Богославцевой Л.В., Бусаловой С.Г., Вассель Т.А., Горчаковой Э.Р., Даниленко Н.И., Маклевой Г.И., Нестеренко Т.Г., Николаевой В.А., Прокофьева С.Е., Романова С.В., Саакян Т.В., Сивец С.В., Третьяковой М.А., Федченко Е.А., Шубиной Л.В.

По комплексному исследованию внедрения системы внутреннего контроля в органах Федерального казначейства автором отмечены работы Болдырь А.А., Бычкова С.С., Васюниной М.Л., Иванцовой С.Н., Лебедевой М.С.,

Наволоцкой К.А, Прокофьева С.Е, Саранцевой В.Н. Автором отдельно выделены работы экспертов в области информатизации процессов исполнения бюджетов во взаимосвязи с контролем, в том числе с контролем в сфере закупок, которые повлияли на проведение диссертационного исследования – Блиновой Т.В., Исаева Э.А., Катамадзе А.Т., Черниковой Е.Е., а также работы специалистов, посвященные казначейскому контролю – Гусева И.В., Даниленко Н.И., Екимова С.И., Лукьянова А.В., Прокофьева С.Е., Сазонова А.С., Сазонова С.П.

В трудах отечественных и зарубежных авторов исследованы теория государственных и муниципальных финансов, организация бюджетной системы Российской Федерации, различные аспекты методологии бюджетного процесса, в том числе исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, осуществления полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю органами Федерального казначейства. Однако, на сегодняшний день в научных трудах отсутствует комплексный анализ регулятивных проблем в отношении контрольной деятельности финансовых органов СРФ на этапе исполнения бюджетов. Таким образом, недостаточная разработанность теоретических и методических основ контрольной деятельности финансовых органов в процессе казначейского исполнения бюджетов СРФ определили выбор темы, цель и задачи проводимого исследования.

**Цель и задачи диссертационного исследования.** Целью диссертационной работы является развитие теоретических положений, раскрывающих содержание и роль казначейского контроля в бюджетном процессе, а также выработка методических подходов и практических рекомендаций, направленных на повышение операционной эффективности деятельности финансовых органов в ходе исполнения расходов бюджета СРФ.

Для достижения указанной цели определены следующие задачи теоретического и прикладного характера:

- Исследовать теоретические и институциональные основы бюджетного процесса, касающиеся операционной деятельности финансовых органов СРФ.
- Уточнить основные теоретические понятия применительно к операционной деятельности по исполнению расходов бюджета СРФ.
- Выявить факторы «отрицательного» контроля на разных этапах исполнения бюджета по расходам.
- Исследовать проблемы нецелевого использования бюджетных средств, выделяемых юридическим лицам, не являющимся участниками бюджетного процесса.
- Обосновать необходимость внедрения инструментов управления внутренними операционными рисками в деятельности финансового органа по исполнению расходов бюджета СРФ.
- Разработать методические рекомендации по управлению внутренними операционными рисками в бизнес-процессах казначейского контроля финансового органа СРФ.

**Объектом исследования** в диссертационной работе является бюджетный процесс на уровне СРФ.

**Предметом исследования** являются бюджетные отношения между участниками бюджетного процесса, возникающие в ходе исполнения расходов бюджета СРФ.

**Теоретическую основу** исследования составляют научные статьи, монографии и публикации отечественных и зарубежных авторов, посвященные организации бюджетного процесса, в том числе организации исполнения расходов бюджетов СРФ, осуществлению финансового контроля органами Федерального казначейства и финансовыми органами, организации контроля в сфере закупок.

**Методологическую основу диссертационного исследования** составили методы сравнительного и статистического анализа, системный подход, принципы формальной логики, методы экономического анализа и синтеза, приемы индуктивного и дедуктивного изучения, другие общенаучные методы исследования.

**Информационная база исследования.** В качестве информационной базы диссертационного исследования выступили положения Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – БК РФ), федеральных законов и подзаконных актов, нормативных правовых актов органов государственной власти субъектов РФ, официальные данные и материалы Министерства финансов Российской Федерации, Федерального казначейства, Федеральной службы государственной статистики, финансовых органов субъектов РФ, материалы международных конференций, форумов и семинаров, а также результаты систематизации эмпирических данных, полученных автором в ходе осуществления процедур санкционирования расходных операций и контроля в сфере закупок в Комитете финансов Ленинградской области (далее – Комитет финансов, КФ ЛО).

**Обоснованность результатов исследования** подтверждается аргументированным выбором и критической проработкой научных трудов и публикаций отечественных и зарубежных ученых и практиков по проблемам организации исполнения бюджетов по расходам, финансового контроля в сфере закупок. Результаты научного исследования основываются на анализе нормативных правовых актов, информационной, аналитической и статистической базы.

**Достоверность результатов исследования** обеспечивается выбранной методологией и принципами научного познания, использованием современных методов исследования, соответствующих целям и задачам диссертации, достоверностью источников и разнообразием базы исследования, апробацией основных результатов исследования в выступлениях на международных научных конференциях и в авторских публикациях в периодических изданиях, в том числе, рекомендованных Высшей Аттестационной Комиссией при Министерстве науки и высшего образования РФ. Результаты диссертационного исследования обладают качеством новизны и проверяемости.

**Соответствие диссертации паспорту научной специальности.** Содержание диссертационного исследования соответствует паспорту научной специальности ВАК 5.2.4. – «Финансы» в рамках пунктов: 9. «Государственные

финансы. Бюджетная система и бюджетный процесс. Бюджетная политика. Инициативное бюджетирование», 12. «Казначейство и казначейская система исполнения бюджетов».

**Научная новизна результатов исследования** заключается в развитии теоретических положений, раскрывающих содержание казначейского контроля и уточняющих его роль в управлении бюджетным процессом, а также в разработке организационно-методических рекомендаций, направленных на повышение операционной эффективности деятельности финансового органа в бюджетном процессе на стадии исполнения бюджета СРФ.

**Наиболее существенные результаты исследования, обладающие научной новизной и полученные лично автором:**

1. Предложено дополнить профессиональную терминологию бюджетного процесса понятием «казначейский контроль финансового органа», как деятельность финансового органа по реализации превентивного контроля в процессе исполнения расходов на этапах санкционирования принятия и оплаты бюджетных и денежных обязательств, а также в ходе осуществления полномочий в соответствии с законодательством о контрактной системе, что позволит выделить казначейский контроль как специфическую функцию финансового органа и обосновать его роль в управлении бюджетным процессом СРФ, дополняя в этой части положения теории государственных и муниципальных финансов.

2. Уточнены понятия «операционные казначейские риски», «внутренние операционные казначейские риски», «операционная эффективность», что позволяет отразить специфику реализации контрольной функции финансового органа в управлении бюджетным процессом на региональном уровне и обеспечивает возможность однозначного толкования используемых понятий.

3. Выявлены факторы внутренних операционных казначейских рисков на различных этапах санкционирования операций. Разработаны предложения по мерам реагирования на идентифицированные риски, реализация которых позволяет повысить операционную эффективность контрольной деятельности финансового органа в ходе исполнения бюджетных расходов.

4. Разработаны предложения по совершенствованию казначейского контроля финансового органа, реализация которых позволит обеспечить целевое использование средств, выделяемых из бюджета юридическим лицам, не являющимся участниками бюджетного процесса, и снизить дебиторскую задолженность по расходам публично-правового образования.

5. Доказана необходимость внедрения внутреннего финансового контроля финансового органа как инструмента управления внутренними операционными казначейскими рисками в бизнес-процессах исполнения расходов бюджета СРФ. Сформирована Матрица внутренних операционных рисков казначейского контроля, на основе которой выделены операции и действия с высоким уровнем внутренних операционных казначейских рисков.

6. Разработан Модельный регламент внутреннего финансового контроля финансового органа в процессе казначейского исполнения бюджета СРФ, позволяющий реализовать комплексное обеспечение авторских предложений,

направленных на повышение операционной эффективности казначейского контроля в бюджетном процессе бюджета СРФ.

**Теоретическая значимость исследования** заключается в развитии положений теории государственных и муниципальных финансов в части определения и выделения казначейского контроля как специфической функции управления бюджетным процессом, обоснования его роли в повышении операционной эффективности процесса исполнения расходов бюджета СРФ.

**Практическая значимость работы** состоит в том, что основные положения и результаты доведены до конкретных методик, применение которых позволит совершенствовать механизмы реализации контрольной функции финансовых органов в управлении бюджетным процессом СРФ, что повысит в итоге операционную эффективность расходов бюджетов. Востребованность отдельных результатов исследования подтверждается их внедрением в практику казначейского контроля Комитета финансов Ленинградской области, чему имеется соответствующее подтверждение в виде справки о внедрении. Результаты исследования применяются также в учебном процессе кафедры финансов ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный экономический университет».

**Апробация результатов исследования.** Основные выводы и результаты исследования докладывались и обсуждались на всероссийской научно-практической конференции СПбГЭУ «Россия в современном мире: экономические, правовые и социальные аспекты развития» (Санкт-Петербург, 2017), международных научно-практических конференциях «Архитектура финансов: новые решения в условиях цифровой экономики» (Санкт-Петербург, 2018, 2019 гг.), на ежегодном научно-практическом семинаре «Государственная финансовая стратегия: Курс на экономический рост» (Санкт-Петербург, 2018), на международном научно-практическом форуме «Государственный финансовый контроль как основа повышения качества и эффективности управления общественными финансами» (Санкт-Петербург, 2017), на Всероссийской научно-практической конференции «Научные дискуссии в эпоху глобализации и цифровизации: отечественный и зарубежный опыт» (Ростов-на-Дону, 2021), а также в рамках научно-практических мероприятий, проводимых кафедрой финансов СПбГЭУ (2017, 2018, 2019, 2020, 2021 гг.).

**Публикации результатов исследования.** Основные положения диссертационного исследования опубликованы в 8 научных работах общим объемом 5,95 п.л. (авторский объем – 4,575 п.л.), из которых 6 статей, опубликованных в журналах из перечня рецензируемых научных изданиях ВАК при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации общим объемом 5,35 п.л. (авторский объем – 4,125 п.л.).

#### **Структура диссертационного исследования.**

Структура диссертации, включающая введение, три главы, заключение, библиографический список из 180 источников и 6 приложений, обусловлена логикой исследования и соответствует цели и задачам исследования. Основной текст диссертации изложен на 128 листах, содержит 15 рисунков и 14 таблиц.

## **II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

**1. Предложено дополнить профессиональную терминологию бюджетного процесса понятием «казначейский контроль финансового органа», как деятельность финансового органа по реализации превентивного контроля в процессе исполнения расходов на этапах санкционирования принятия и оплаты бюджетных и денежных обязательств, а также в ходе осуществления полномочий в соответствии с законодательством о контрактной системе, что позволит выделить казначейский контроль как специфическую функцию финансового органа и обосновать его роль в управлении бюджетным процессом СРФ, дополняя в этой части положения теории государственных и муниципальных финансов.**

Научно-профессиональным сообществом исследуются проблемы и аргументируются предложения по развитию механизмов реализации полномочий Казначейства России по обеспечению управляемости и подконтрольности государственных финансовых ресурсов. В то же время недостаточно разработана теоретическая и методическая база операционной деятельности финансовых органов СРФ, которые выполняют однотипные с Федеральным казначейством законодательно регламентированные процедуры исполнения расходов бюджетов соответствующих публично-правовых образований.

Исследуя институциональные основы исполнения бюджетов, обоснована роль финансового органа СРФ в условиях осуществления Казначейством России полномочий по кассовому обслуживанию исполнения бюджетов. Реализуя методическое руководство законодательно установленными процессами, финансовый орган в этом взаимодействии выступает в роли «организатора» исполнения бюджета по расходам.

Ключевой характер роли финансового органа обусловлен также его контрольной деятельностью в ходе реализации полномочий в соответствии с законодательством о контрактной системе, а также на основании статьи 219 БК РФ в процессе санкционирования операций получателей средств бюджета СРФ.

В связи с изменениями, внесенными в бюджетное законодательство, метод санкционирования операций в процессе исполнения расходов исключен из методов государственного финансового контроля, а из перечня полномочий финансового органа изъято полномочие по осуществлению внутреннего государственного финансового контроля. При этом не изменился состав бизнес-процессов контрольной деятельности финансовых органов СРФ по принятию на учет бюджетных и денежных обязательств, а также санкционированию принятых денежных обязательств.

Учитывая неоднозначность формулировок бюджетного законодательства, предложено дополнить профессиональную терминологию казначейского исполнения бюджетов понятием «казначейский контроль финансового органа» в контексте контрольной деятельности финансового органа СРФ,



осуществляющего самостоятельное исполнение расходов бюджета во взаимодействии с органом Федерального казначейства.

«Казначейский контроль финансового органа» определен как «деятельность финансового органа по реализации превентивного контроля в процессе казначейского исполнения расходов на этапах санкционирования принятия и оплаты бюджетных и денежных обязательств, а также в ходе осуществления контрольных полномочий в соответствии с законодательством о контрактной системе».

**2. Уточнены понятия «операционные казначейские риски», «внутренние операционные казначейские риски», «операционная эффективность», что позволяет отразить специфику реализации контрольной функции финансового органа в управлении бюджетным процессом на региональном уровне и обеспечивает возможность однозначного толкования используемых понятий.**

Симбиоз платежной функции Федерального казначейства и организующей роли финансового органа обеспечивает стимулы для эффективного развития механизмов исполнения бюджетов СРФ.

На основании данных о результатах деятельности Федерального казначейства за период с 2013 по 2021 гг. проанализирована динамика изменения вариантов кассового обслуживания исполнения бюджетов СРФ (рисунок 1).



Рис. 1. Динамика смены вариантов кассового обслуживания исполнения бюджетов СРФ за период 2013-2021 гг.

Как видно на рисунке 1, количество СРФ, выбирающих порядок кассового обслуживания своего бюджета «с открытием лицевого счета бюджета» остается стабильной величиной с 2017 по 2020 гг. В этих СРФ финансовый орган, как участник бюджетного процесса, на которого возложена функция «организатора», является ответственным за эффективность деятельности по составлению, исполнению и контролю в процессе исполнения бюджетов СРФ.

В связи с этим вопросы повышения операционной эффективности деятельности финансового органа, в том числе за счет управления казначейскими рисками, остаются в полной мере актуальными.

Указанные вопросы рассматриваются с учетом положительного опыта Федерального казначейства. Проведенные исследования позволили сформулировать уточненные определения взаимосвязанных понятий «операционные казначейские риски», «внутренние операционные казначейские риски», «операционная эффективность» по отношению к контрольной деятельности финансового органа.

Операционные казначейские риски финансового органа определены как вероятность реализации в бизнес-процессах казначейского контроля таких событий (нарушение бюджетного законодательства – несоблюдение установленных порядков), которые негативно отразятся на результатах исполнения бюджета (исполнение с нарушением бюджетного законодательства – необеспечение целевого характера и эффективности использования бюджетных средств, недостоверность данных бюджетного учета и отчетности). В их составе выделены казначейские риски, источники которых находятся вне сферы полномочий финансового органа, и внутренние операционные казначейские риски финансового органа. Внутренние операционные казначейские риски финансового органа – это вероятность реализации в бизнес-процессах казначейского контроля финансового органа таких событий, как недостатки в установленных процедурах казначейского контроля и нарушения в их соблюдении.

Соответственно, операционная эффективность казначейского контроля финансового органа определена как результат управления операционными казначейскими рисками, выраженный в минимизации доли неправильно оформленных и оплаченных бюджетных и денежных обязательств в их общем объеме. Такая редакция обеспечивает возможность однозначного толкования используемых понятий при их практическом применении.

**3. Выявлены факторы внутренних операционных казначейских рисков на различных этапах санкционирования операций. Разработаны предложения по мерам реагирования на идентифицированные риски, реализация которых позволяет повысить операционную эффективность контрольной деятельности финансового органа в ходе исполнения бюджетных расходов.**

Исследование бизнес-процессов казначейского контроля финансовых органов СРФ в условиях интеграции закупочного и бюджетного процессов проводилось большей частью на фактических материалах КФ ЛО.

Информация о результатах реализации им контрольных действий в ходе исполнения расходов областного бюджета представлена на рисунке 2.



Рис. 2. Информация о возврате документов по причине отрицательного результата казначейского контроля в 2017-2021 гг.

В результате анализа количественных характеристик по документам получателей бюджетных средств, представленным в КФ ЛО для постановки на учет бюджетных и денежных обязательств, оплаты принятых денежных обязательств, а также по контролю в соответствии с законодательством о контрактной системе, выявлено, что доли документов (закупочных, по учету бюджетных обязательств, санкционированию денежных обязательств), возвращенных КФ ЛО по причине отрицательного результата казначейского контроля, в 2021 г. по сравнению с 2017 г. снизились, но все еще имеют высокие значения (рисунок 2).

Автором систематизированы основания, по которым КФ ЛО возвращает бюджетные и денежные обязательства (таблица 1).

Таблица 1 – Информация по основаниям возвратов Комитета финансов бюджетных и денежных обязательств получателей бюджетных средств

	Основания для возврата денежных обязательств	Основания для возврата бюджетных обязательств
1.	Неверное оформление форм электронных документов денежных обязательств	Ненадлежащее оформление форм электронных документов бюджетных обязательств
2.	Ненадлежащее оформление документов – оснований денежных обязательств или их отсутствие	Ненадлежащее оформление документов – оснований бюджетных обязательств или их отсутствие.
3.	Несоответствие КБК РФ* по расходам	Несоответствие КБК РФ* по расходам
4.	Превышение суммы по денежному обязательству над остатком бюджетных назначений, показателем кассового плана	Превышение суммы по бюджетному обязательству над остатком бюджетных назначений, показателем кассового плана
5.	Ненадлежащее оформление бюджетного обязательства	

\*КБК РФ – коды бюджетной классификации Российской Федерации, установленные Минфином России.

На базе данных оснований возвратов сформулированы факторы отрицательного контроля, к наиболее значащим из которых отнесены факторы по группе возвратов по ненадлежащему оформлению. Кроме того, был проведен анализ факторов отрицательного контроля «неверное оформление форм электронных документов» на последовательных этапах исполнения расходов. Установлено, что на очередном этапе казначейского контроля – этапе санкционирования оплаты денежного обязательства повторяются 8 из 11 факторов отрицательного контроля при принятии бюджетного обязательства: Неверно указаны реквизиты государственного контракта (договора): дата, номер, реестровый номер; неверно указаны реквизиты контрагента: наименование, ИНН, КПП, расчетный счет, реквизиты банка; неверно заполнены поля бюджетного обязательства в части графика оплаты (суммы на начало года, суммы фактически исполненной, оплаты в декабре); неверно указаны условия оплаты (авансовые платежи, ежемесячно и так далее); неверно заполнены поля электронных документов в части дат начала и окончания действия государственного контракта (договора); неправильно выбран получатель средств бюджета из справочников информационной системы областного бюджета; отсутствуют реквизиты идентификационного кода закупки (ИКЗ); неверно указан лицевой счет получателя средств бюджета, неверно указан источник финансирования.

Установленные факторы отрицательного контроля рассмотрены как факторы внутренних операционных казначейских рисков, следствием реализации которых является необоснованное принятие и оплата неправильно оформленных бюджетных и денежных обязательств. На базе установленных факторов отрицательного контроля составлена информация для идентификации казначейских рисков финансового органа, их анализа и оценки, а также операций, в ходе которых проявляются риски.

**4. Разработаны предложения по совершенствованию казначейского контроля финансового органа, реализация которых позволит обеспечить целевое использование средств, выделяемых из бюджета юридическим лицам, не являющимся участниками бюджетного процесса, и снизить дебиторскую задолженность по расходам публично-правового образования.**

Рост задолженности вследствие «неотработанных» авансов по государственным контрактам и нецелевое использование средств, выделяемых «неучастникам» бюджетного процесса – иным юридическим лицам (далее – ЮЛ)– поставщикам товаров, работ и услуг представляет серьезную проблему для публично-правовых образований. По отчетным данным СРФ показатели дебиторской задолженности по расходам бюджетов СРФ в 2017 г. составляли 903,3 млрд руб., в 2018 г. – 1 292,9 млрд руб., в 2019 г. – 1 151,9 млрд руб., в 2020 г. – 1 013,8 млрд руб., в 2021 г. – 1 246,7 млрд руб. Такая динамика абсолютных значений рассматриваемого показателя требует повышенного внимания

и управленческих решений, которые находятся в компетенции соответствующих публично-правовых образований.

Проведенный анализ источников и последствий данной проблемы на федеральном уровне и в СРФ позволил систематизировать выводы относительно возможных ее решений. Детально исследуемые вопросы рассматривались на примере Ленинградской области. В результате установлено, что размер дебиторской задолженности областного бюджета за последние 6 лет (с 2015 по 2021 гг.) увеличился в 13 раз, в том числе задолженность по авансовым расчетам в общей структуре дебиторской задолженности выросла почти в 1,5 раза (рисунок 3).

Как видно из приведенных на рисунке 3 данных по дебиторской задолженности по авансовым расчетам, в 2017 г. произошло почти трехкратное снижение от предыдущего года. Связано это с установлением в нормативно-правовом регулировании требований по ограничению размера авансовых платежей. Однако, данная мера носила точечный характер, касаясь исключительно объектов капитального строительства, включенных в адресную инвестиционную программу. Поэтому в дальнейшем тенденция роста восстановилась и к 2021 г. дебиторская задолженность по выданным авансам увеличилась примерно в 1,5 раза по отношению к 2015 г.

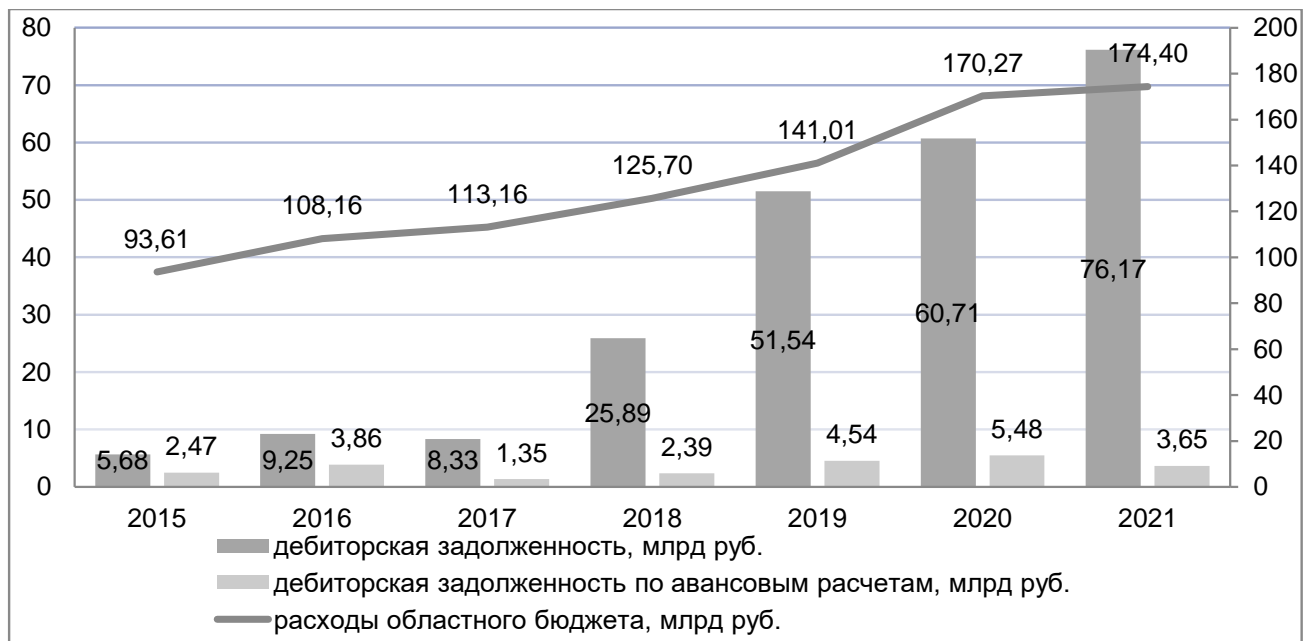


Рис. 3. Дебиторская задолженность по областному бюджету Ленинградской области

Рост дебиторской задолженности по отдельным наиболее крупным счетам (рисунок 4) напрямую связан с отсутствием мер по ограничениям авансовых платежей по данным направлениям и, соответственно, с наличием возможности заключения договоров с предварительной оплатой.



Рис. 4. Динамика показателей дебиторской задолженности по расходам областного бюджета Ленинградской области (тыс. руб.)

Представляется, что меры по ограничению размера авансовых платежей по расходам областного бюджета Ленинградской области необходимо пересмотреть, возможно, применив подход других СРФ, в частности Санкт-Петербурга, по установлению ограничений авансовых платежей, связанных с содержанием имущества, арендной платой и коммунальными услугами, в размере до 15%.

Принятым на федеральном уровне и наиболее распространенным вариантом решения проблем с нарастанием дебиторской задолженности по бюджетным расходам в СРФ является реализация мер по ограничению размера авансовых платежей при заключении государственных контрактов.

Обоснована недостаточность таких мер и необходимость поиска новых для СРФ подходов в технологиях исполнения расходов по государственным контрактам и целевым бюджетным средствам, обеспечивающих снижение дебиторской задолженности по расходам и объемов нецелевого использования бюджетных ресурсов.

Лучшую практику в данном контексте демонстрирует Федеральное казначейство, которому при помощи инструментов и механизмов предоставления средств «под потребность», в частности, казначейского сопровождения удалось стабилизировать проблемную ситуацию по авансам (рисунок 5).



Рис. 5. Дебиторская задолженность по авансовым расчетам по расходам федерального бюджета за 2010-2021 гг.

В субъектах РФ решение о реализации механизма казначейского сопровождения средств принимают самостоятельно, утверждая соответствующие нормы и требования в региональном законодательстве. Как и в ряде других субъектов РФ, в Ленинградской области тоже используется механизм предоставления средств «под потребность». Однако, задействован он только применительно к целевым средствам, выделяемым ограниченному перечню ЮЛ. Между тем, как показывает анализ принятых к учету бюджетных обязательств, государственные контракты на сумму 10 млн руб. и более в рамках исследуемых направлений по дебиторской задолженности по авансовым расчетам областного бюджета составляют примерно пятую часть расходов областного бюджета. Исходя из такого положения, положительная динамика развития механизмов предоставления средств «под потребность» в обязательном порядке должна предусматривать внедрение и распространение казначейского сопровождения на расходные операции по таким государственным контрактам, предусматривающим авансирование.

В реализации данного сценария особое значение будет иметь тот факт, что с момента перевода расходных операций за счет авансов и целевых средств иных ЮЛ на казначейское сопровождение они становятся предметом управления внутренними операционными рисками казначейского контроля на этапах санкционирования операций по принятию и оплате бюджетных и денежных обязательств.

Применение опыта Федерального казначейства по реализации риск-ориентированного подхода посредством казначейского сопровождения целевых средств и авансируемых государственных контрактов представляет резерв для повышения операционной эффективности финансового органа, выраженной, в этом случае, в обеспечении целевого характера использования средств бюджета

СРФ, выделяемых иным ЮЛ, и снижении остроты проблемы нарастания дебиторской задолженности публично-правового образования.

**5. Доказана необходимость внедрения внутреннего финансового контроля финансового органа как инструмента управления внутренними операционными казначейскими рисками в бизнес-процессах исполнения расходов бюджета СРФ. Сформирована Матрица внутренних операционных рисков казначейского контроля, на основе которой выделены операции и действия с высоким уровнем внутренних операционных казначейских рисков.**

Выводы опираются на нормативное правовое регулирование и подтвержденную фактическими данными лучшую практику Федерального казначейства, имеющего налаженную систему внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Однако применительно к деятельности финансовых органов сложность состоит в том, что обсуждаемые элементы в их полномочиях законодательно не регламентированы. Соответственно, отсутствует и методическая база их внедрения. Проектом новой редакции БК РФ данный законодательный пробел восполняется и с его принятием в рассматриваемой редакции внутренний контроль для финансового органа станет обязательным. На современном же этапе развития бюджетного законодательства финансовым органом внутренний финансовый контроль может осуществляться инициативно при его соответствующем методическом обеспечении.

Основываясь на методике Федерального казначейства, с учетом результатов исследования факторов отрицательного контроля в ходе осуществления бизнес-процессов казначейского контроля КФ ЛО, для идентификации внутренних операционных казначейских рисков, их анализа и оценки, составлен перечень операций и действий, в ходе которых проявляются данные риски.

На основании установленного перечня операций и действий КФ ЛО сформирована Матрица внутренних операционных рисков казначейского контроля по трем направлениям деятельности: учет бюджетных обязательств, учет денежных обязательств и контроль по законодательству о контрактной системе.

Также в Матрице содержится информация об ответственных лицах за выполняемые операции, указываются сроки, наименование риска, критерии уровня риска (значимость риска и вероятность реализации), информация о включении в Карту внутреннего контроля, методы контроля.

Фрагмент Матрицы представлен в таблице 2.

На основании составленной Матрицы выявлено 20 операций, совершаемых КФ ЛО в бизнес-процессах казначейского контроля, с «высоким» и «критическим» уровнями внутренних операционных казначейских рисков. Эти операции подлежат внутреннему финансовому контролю, реализация которого возможна только при разработке соответствующего методического обеспечения.



Таблица 2 – Фрагмент Матрицы внутренних операционных рисков казначейского контроля с нарушением бюджетного законодательства и законодательства о контрактной системе по операциям Комитета финансов Ленинградской области

	Процессы	Операции	Сроки	Риск	Значимость риска			Вероятность реализации риска			Уровень риска (критический/ высокий/ низкий)	Включать в карту (да/нет)
					0,5	0,8	1,0	0,5	0,7	0,9		
1	Прием и проверка бюджетных обязательств и документов, служащих основанием	Проверка наличия и соответствие установленным требованиям к форматам документов - оснований к бюджетному обязательству	Сроки, установленные Порядками, утвержденными КФ ЛО	Несоблюдение бюджетного законодательства. Несоблюдение принципа эффективности и целевого расходования средств		0,8				0,9	критический	да
2	Прием и проверка представленных получателем средств бюджета денежных обязательств (заявок на оплату расходов) и подтверждающих документов	Проверка содержания операции текста назначения платежа, указанного в денежном обязательстве (заявке на оплату расходов) и подтверждающим документам, кодам бюджетной классификации		Недостижение целевых показателей качества финансового менеджмента КФ ЛО			1		0,7		критический	да
3	Прием, анализ и проверка документов по законодательству о контрактной системе	Контроль на не превышение сумм плана-графика доведенного объема финансового обеспечения		Несоблюдение законодательства о контрактной системе			1	0,5			критический	да

**6. Разработан Модельный регламент внутреннего финансового контроля финансового органа в процессе казначейского исполнения бюджета СРФ, позволяющий реализовать комплексное обеспечение авторских предложений, направленных на повышение операционной эффективности казначейского контроля в бюджетном процессе бюджета СРФ.**

Разработанный Модельный регламент внутреннего финансового контроля (далее – ВФК) финансового органа в процессе казначейского исполнения бюджета СРФ (далее – Модельный регламент), включает формы документов, позволяющие реализовать комплексное обеспечение ВФК: Перечень операций, действий, необходимых для выполнения функций и полномочий (далее – Перечень); Реестр казначейских рисков (далее – Реестр); Карту внутреннего финансового контроля (далее – КВР) и другие. Предлагаемый в Модельном регламенте процесс ВФК состоит из этапов, представленных на рисунке 6.

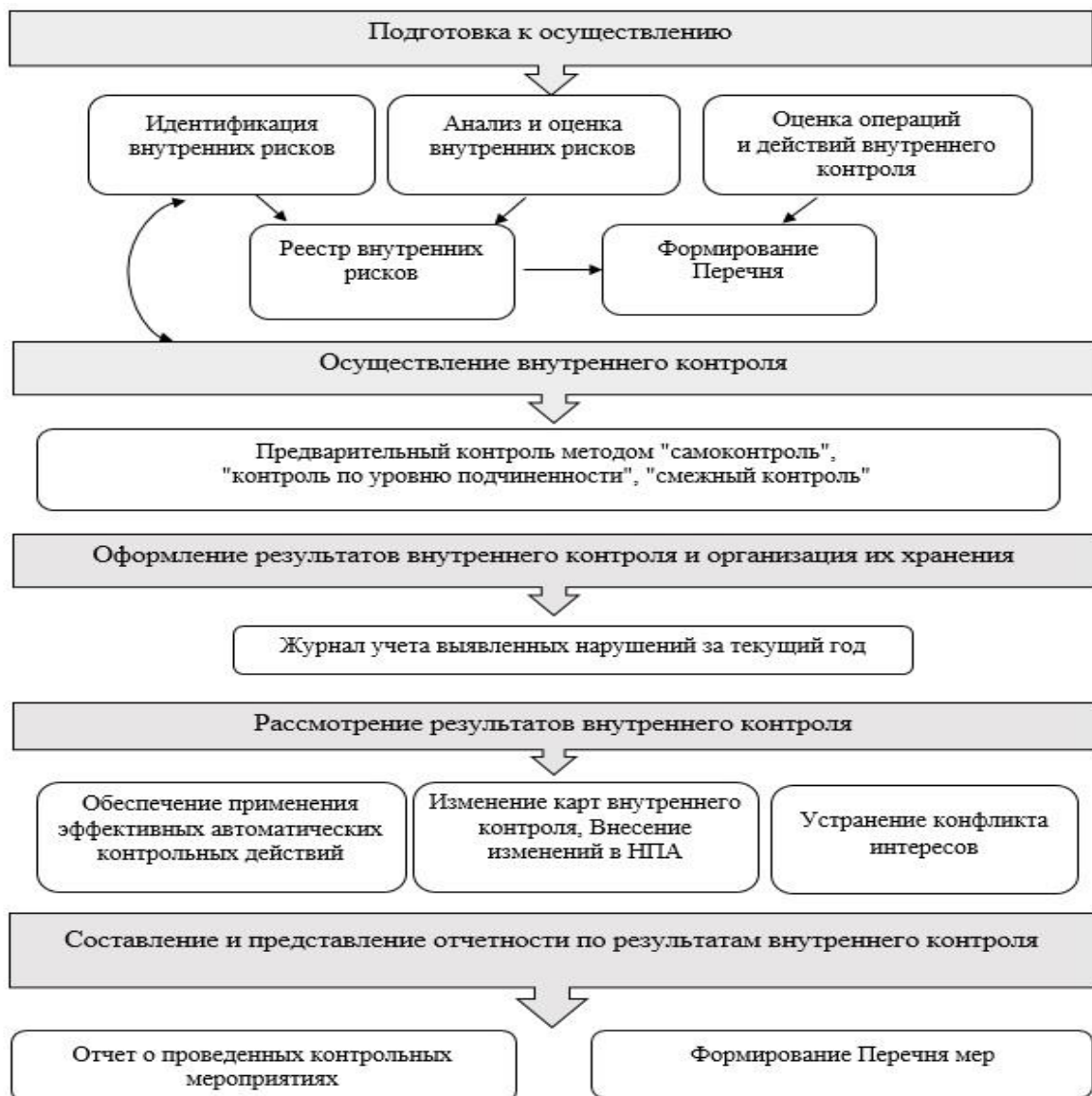


Рис. 6. Процесс осуществления ВФК финансового органа в процессе казначейского исполнения бюджета СРФ

В целях своевременного выявления внутренних операционных казначейских рисков предложено постоянно анализировать информацию из источников, представленных на рисунке 7.



Рис. 7. Источники информации для идентификации, анализа и оценки внутренних операционных рисков казначейского контроля

В ходе осуществления ВФК операции и действия, осуществляемые финансовым органом в процессе казначейского исполнения, делятся на автоматические (с использованием информационного обеспечения), визуальные (без использования информационных систем) и смешанные. Также проводится оценка операций и действий на предмет их достаточности и эффективности. По результатам оценки операций и действий информация актуализируется в Реестре, в Перечне и в КВР и составляется перечень мер, направленный на повышение качества выполнения функций и осуществления полномочий финансового органа.

В целях осуществления ВФК по предлагаемому Модельному регламенту предложено внедрить автоматические действия в отношении отдельных операций посредством информационной системы КФ ЛО, в том числе обеспечить сигнализирующий контроль в информационной системе КФ ЛО на этапе возникновения операций с высоким или критическим уровнем рисков.

### III ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ

Совершенствование системы финансового контроля, в том числе посредством автоматизации процессов и внедрения риск-ориентированного подхода в исполнении расходов бюджетов, влечет за собой возможность преобразований обеспечивающих повышение операционной эффективности расходов бюджетов СРФ. В результате решения поставленных задач были сформулированы выводы и рекомендации, имеющие теоретическое и практическое значение.

Исследуя институциональные основы казначейской системы исполнения бюджетов в РФ, выявлены «каналы» реализации организующей роли финансового органа СРФ в условиях кассового обслуживания Федеральным казначейством. Финансовый орган СРФ реализует методическое руководство, осуществляет контрольную деятельность в ходе исполнения бюджетных расходов, а также на основании законодательства о контрактной системе. Предложено дополнить профессиональную терминологию казначейского исполнения бюджетов понятием «казначейский контроль финансового органа» в контексте контрольной деятельности финансового органа СРФ, осуществляющего самостоятельное исполнение расходов бюджета во взаимодействии с органом Федерального казначейства.

Установлена взаимосвязь между организацией исполнения бюджета СРФ и вариантом кассового обслуживания исполнения бюджета СРФ, которая указывает на значимый факт: СРФ, которые являются «достаточно обеспеченными», реализуют исполнение бюджетов самостоятельно с открытием и ведением лицевого счета бюджета финансовому органу в Федеральном казначействе.

Рассмотрены вопросы повышения операционной эффективности деятельности финансового органа СРФ за счет управления казначейскими рисками, то есть рисками нарушения бюджетного законодательства в ходе осуществления казначейского контроля, с учетом положительного опыта Федерального казначейства. Разработаны предложения по мерам реагирования на идентифицированные риски. Внесены предложения по уточнению определения взаимосвязанных понятий «операционные казначейские риски», «внутренние операционные казначейские риски», «операционная эффективность» по отношению к контрольной деятельности финансового органа.

На основании проведенного исследования казначейского сопровождения по реализации риск-ориентированного подхода и казначейского сопровождения по государственным контрактам и целевым средствам СРФ, предложено расширить критерии осуществления казначейского контроля, что, при восполнении пробела нормативного правового регулирования казначейского контроля операций иных ЮЛ – «неучастников» бюджетного процесса, обеспечивает целевой характер использования средств и снимает проблему нарастания дебиторской задолженности публично-правового образования.

Предложено внедрить ВФК финансового органа как инструмент управления внутренними операционными рисками в бизнес-процессах казначейского контроля расходов бюджета СРФ. Реализация предложений, опирающихся на разработанную комплексную методическую базу регулирования операционных рисков бизнес-процессов казначейского контроля финансового органа, будет способствовать в итоге повышению качества управления бюджетным процессом СРФ.

#### **IV. ОСНОВНЫЕ НАУЧНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ**

**1. Ермоленко А.В. Контрольная деятельность финансовых органов: проблемные аспекты и возможности совершенствования / М.И. Канкулова, А.В. Ермоленко // Финансы. 2018. №1 - 1,75 п.л./авт.- 0,875 п.л.**

**2. Ермоленко А.В. Финансовый контроль в контрактной системе в условиях интеграции бюджетного и закупочного процессов / А.В. Ермоленко // Экономические науки. 2018. 160 март. - 0,8 п.л.**

**3. Ермоленко А.В. Централизация бухгалтерского (бюджетного) учета субъектов РФ на основе применения веб-ориентированных решений / А.В. Ермоленко, О.А. Юргенсон // Известия СПбГЭУ. 2018. № 6 - 0,7 п.л./авт. - 0,35 п.л.**

**4. Ермоленко А.В. Учет бюджетных обязательств: проблемы и пути их решения / А.В. Ермоленко // Экономические науки. 2018. 164 июль. – 0,8 п.л.**

**5. Ермоленко А.В. Управление государственными и муниципальными финансами: теория и современная практика / А.В. Ермоленко, О.А. Юргенсон, под науч.ред. Н.Г. Ивановой // Управление государственными и муниципальными финансами: Теория и современная практика: Монография. – СПб: Изд-во СПбГЭУ, 2018. – 0,3 п.л./авт. – 0,15 п.л.**

**6. Ермоленко А.В. Санкционирование бюджетных расходов в контрактной системе: проблемы и решения // Архитектура финансов: новые решения в условиях цифровой экономики: Сборник материалов IX Международной научно-практической конференции 22-24 марта 2018 года / А.В. Ермоленко, под науч. ред. И.А. Максимцева, В.Г. Шубаевой, И.Ю. Евстафьева. – СПб: Изд-во СПбГЭУ, 2019. – 0,3 п.л.**

**7. Ермоленко А.В. Дебиторская задолженность по расходам субъектов РФ: проблемы и пути решения / А.В. Ермоленко // Экономика и предпринимательство. 2019. № 10. – 0,8 п.л.**

**8. Ермоленко А.В. Проблемы и пути решений в ходе реализации системы казначейских платежей в субъектах Российской Федерации (на примере Ленинградской области) / А.В. Ермоленко // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: экономика и право. 2021. №11 – 0,5 п.л.**