

БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

УДК 036.126.5.

На правах рукописи

МАРТЫНЕНКО НАТАЛЬЯ АНДРЕЕВНА

**БЮДЖЕТНО -ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ И ЕГО  
РАЗВИТИЕ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

08.00.10 - финансы, денежное обращение и кредит

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

МИНСК 1998

Работа выполнена в Белорусском государственном  
экономическом университете

**НАУЧНЫЙ РУКОВОДИТЕЛЬ** - доктор экономических наук,  
профессор ЗАЯЦ Н.Е.

**ОФИЦИАЛЬНЫЕ ОППОНЕНТЫ** - доктор экономических наук,  
профессор СТРАЖЕВ В.И.

кандидат экономических наук,  
доцент ДИК П.В.

**ОППОНИРУЮЩАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ** - Институт экономики  
НАН Беларуси

Защита состоится 29 мая 1998 г. в 14-00 на заседании Совета по  
защите диссертаций Д 02.07.01 в Белорусском государственном  
экономическом университете, по адресу: 220672, г.Минск,  
Партизанский проспект, 26, зал заседаний совета.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке  
Белорусского государственного экономического университета.

Автореферат разослан 29 апреля 1998 г.

Ученый секретарь совета  
по защите диссертаций,  
профессор

*Р. Ткачук* С.С.Ткачук

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Внедрение в республике новых принципов хозяйствования на базе рыночных отношений, повлекло соответствующие изменения во всех сферах экономической деятельности, что потребовало адекватных изменений финансового контроля, который в ходе исторического развития общества развивается, совершенствуется, но неизменным остается одно – его необходимость.

Дореволюционные издания научных трудов в России донесли до нас исследования ученых, занимавшихся изучением финансов, развитием государственных органов, осуществляющих финансовый контроль: Алексеенко М.М., Беляевский Ф., Блех И., Боголепов М.И., Головачев А.А., Озеров И.Х., Толстой Д., Фридман М. и другие. Анализ специальной литературы показывает, что советские ученые историей развития финансового контроля и органов, осуществляющих его, как отдельным направлением научных исследований практически не занимались. Эти вопросы затрагивались в работах по истории финансов (Дьяченко В.П., Коняев А.И., Погребинский А.П., Плотников К.Н., Ровинский Н.Н., Соловьев М.Н., Сабанти Б.М., др.), в научных трудах по вопросам теории финансового контроля, совершенствования форм и методов его осуществления (Данилевский Ю.А., Иткин Ю.М., Лябис А.А., Мацкевичюс И.С., др.). Широко исследовались в экономической литературе сущность и содержание финансового контроля при социализме (Александров А.А., Андреев И.А., Вознесенский Э.А., Иконников С.Н., Кочерин Е.А., др.), теория и практика ревизионного дела (Белобжецкий И.А., Белов Н.Г., Белуха Н.Т., Белый И.Н., Краморовский Л.М., Филипенко С.И., Черноморд П.В., др.), в том числе ревизии исполнения местных бюджетов – Врублевская О.В., Лябис А.А., Ровинский Н.Н. .

Необходимо признать, что в современной экономической литературе по существу отсутствуют работы отражающие особенности финансового контроля в условиях рынка как системы, состоящей из совокупности элементов, отсутствуют исследования, касающиеся проблем контроля формирования и исполнения бюджета в современных условиях. Это предопределило необходимость дальнейших теоретических исследований проблем бюджетно-финансового контроля как части финансового контроля в условиях трансформации бюджетного контроля в бюджетно-финансовый контроль.

Представляется своевременным и актуальным анализ и обобщение зарубежного опыта в сфере бюджетно-финансового контроля на макроуровне и выработка рекомендаций для его использования в Республике

Беларусь в современных условиях.

Актуальность обозначенных проблем и отсутствие научных разработок применительно к современным условиям предопределили выбор темы диссертационного исследования.

Связь работы с крупными научными программами, темами. Расширение рыночных отношений сопровождается переориентацией с административных на экономические методы управления. Адекватные меры принимаются в организации финансового контроля в республике, особенно в области контроля формирования и исполнения бюджета в условиях трансформации бюджетного процесса в связи с принятием новой редакции Конституции Республики Беларусь и разработкой новой редакции Закона Республики Беларусь "О бюджетной системе в Республике Беларусь". Проведенные в диссертации исследования, сделанные выводы и предложения тесно связаны с новой редакцией Закона Республики Беларусь "О бюджетной системе в Республике Беларусь", в разработке которого автор диссертации принимал активное и непосредственное участие. Кроме того, проведенное диссертантом исследование подчеркивает необходимость разработки и принятия в республике Закона о контроле.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования состоит в том, чтобы определить место бюджетно-финансового контроля в системе финансового контроля, выделить его особенности, оценить современное состояние бюджетно-финансового контроля в развитых зарубежных странах и в Республике Беларусь, разработать организационно-методологические направления бюджетно-финансового контроля формирования и исполнения республиканского бюджета, предложить методику, механизм бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов на макроуровне.

В соответствии с указанной целью в диссертационном исследовании ставились и последовательно решались следующие задачи:

**а) теоретические:**

- обобщить и систематизировать исторический опыт финансового контроля и органов его осуществляющих;
- выделить в системе финансового контроля в современных условиях его составные элементы, находящиеся в тесном взаимодействии и непрерывном развитии, и определить сферу бюджетно-финансового контроля;
- отметить особенности бюджетно-финансового контроля - составной части финансового контроля;

**б) прикладные, практические:**

- проанализировать зарубежную практику организации бюджетно-финансового контроля, выделить положительный опыт и дать рекомендации, предложения для его использования в Республике Беларусь;

- охарактеризовать современное состояние контроля за формированием и исполнением бюджета в Республике Беларусь, дать комплексную оценку, определить тенденции и основные направления развития бюджетно-финансового контроля на современном этапе;

**в) методологические, методические:**

- определить методологические основы организации бюджетно-финансового контроля формирования и исполнения республиканского бюджета;

- разработать методические подходы, методику и механизм бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов.

**Объект исследования** - бюджетно-финансовый контроль, его воздействие на процесс формирования и исполнения бюджета.

**Теоретической и методологической основой исследования** явились: диалектический метод познания; труды дореволюционных (до 1917 года), советских и современных ученых в области рассматриваемых проблем теории финансов, бюджета, финансового контроля, истории финансов, а также практики осуществления контрольных мероприятий; законодательные акты, нормативные документы по вопросам, касающихся формирования, исполнения, контроля бюджета Республики Беларусь.

В процессе исследования применялись методы логического, экономического, сравнительного, системного анализа, синтез, дедукции и другие общенакуучные методические приемы исследования, характерные для диалектического метода познания.

**Информационной базой** послужили материалы Министерства финансов Республики Беларусь по формированию бюджета республики, отчеты Главного государственного казначейства Министерства финансов об исполнении бюджета Республики Беларусь за 1994-1997 годы, данные Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, а также отдельные сведения по результатам работы автора диссертационного исследования в контрольных органах республики.

**Научная новизна** полученных автором диссертации результатов определяется тем, что:

1. систематизирован и обобщен исторический опыт развития финансового контроля в России и Беларуси; выделено пять основных эта-

лов в развитии органов, осуществляющих финансовый контроль, дана каждому из них характеристика и на основе проведенного исследования рекомендованы предложения по использованию исторического опыта в области финансового контроля в Республике Беларусь в современных условиях;

2. обоснована целесообразность рассмотрения системы финансового контроля как совокупности элементов, находящихся в тесном взаимодействии и непрерывном развитии. Показана необходимость и неизбежность трансформации бюджетного контроля в бюджетно-финансовой контролль в современных условиях. Впервые в экономической литературе дано научно обоснованное определение бюджетно-финансового контроля, отмечены его особенности и место в системе финансового контроля;

3. обоснованы и введены в научный оборот такие новые понятия, как контрольное мероприятие, макро- и микроуровень бюджетно-финансового контроля;

4. проанализирован и обобщен опыт развитых зарубежных стран по организации государственного контроля за процессом формирования и исполнения бюджета, даны обоснованные рекомендации и предложения по его использованию в Республике Беларусь;

5. сформулированы основные принципы и положения по организации бюджетно-финансового контроля на макроуровне, определены методологические направления осуществления контроля формирования и исполнения республиканского бюджета;

6. уточнена технология проведения предварительного и последующего контроля хода исполнения республиканского бюджета в современных условиях. Предложена методика проведения анализа исполнения республиканского бюджета;

7. разработана и предложена методика и механизм осуществления бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов для органов, осуществляющих контроль на макроуровне.

**Практическая значимость** полученных результатов состоит в том, что основные предложения по организации бюджетно-финансового контроля в Республике Беларусь прошли апробацию в контрольных органах республики, где автор докторской диссертации непосредственно занимался вопросами анализа и контроля формирования и исполнения бюджета республики. Данные вопросы на макроуровне были принципиально новыми и автор докторской диссертации разработал основные направления бюджетно-финансового контроля, методические указания и подходы по

контролю за исполнением бюджета, которые были положены в основу работы территориальных инспекций Контрольной палаты Республики Беларусь. Впервые в республике автором диссертации предложена и внедрена система анализа республиканского бюджета.

Практическая значимость полученных результатов состоит в том, что их использование позволит осуществлять бюджетно-финансовый контроль на макроуровне системно и комплексно, повышая его эффективность и результативность.

Кроме того, необходимо отметить, что разработки и материалы диссертационного исследования нашли применение и используются в учебном процессе на кафедре финансов БГЭУ при изучении курса "Финансовый контроль и аудит".

#### Экономическая значимость полученных результатов.

Изложенные теоретические выводы и разработанные организационно-методологические направления бюджетно-финансового контроля формирования и исполнения республиканского бюджета, методика и механизм бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов могут быть использованы в качестве интеллектуальной продукции, применяться в практической деятельности органов госконтроля, осуществляющих бюджетно-финансовый контроль.

#### Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

1. Систематизация исторического опыта развития финансового контроля и обоснованность выделения пяти основных этапов в развитии органов, осуществляющих финансовый контроль в России, Беларуси. Характеристика этих этапов, выявление положительного опыта и обоснованность необходимости его использования в современных условиях;

2. Принципиально новая схема структуры финансового контроля, обусловленная дальнейшей специализацией и углублением финансового контроля в современных условиях. Определение элементов финансового контроля;

3. Сфера бюджетно-финансового контроля, ее особенности и место в системе финансового контроля, а также определение объекта бюджетно-финансового контроля;

4. Обоснованность и необходимость введения в научный оборот таких новых понятий как контрольное мероприятие, макро- и микроуровень бюджетно-финансового контроля;

5. Рекомендации и предложения по использованию в Республике Беларусь зарубежного опыта контроля формирования и исполнения бюд-

жета на макроуровне для повышения результативности и эффективности бюджетно-финансового контроля;

6. Основные принципы и положения по организации бюджетно-финансового контроля на макроуровне, методологические направления контроля формирования и исполнения республиканского бюджета. Методика проведения анализа исполнения республиканского бюджета;

7. Методика и механизм осуществления бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов для органов, осуществляющих контроль на макроуровне.

**Личный вклад соискателя.** Накопленный опыт практической работы в контрольных органах Республики Беларусь, когда автор диссертации непосредственно занимался вопросами организации бюджетно-финансового контроля, анализом исполнения республиканского бюджета, разрабатывал методики и программы проверок, участвовал в их проведении и обобщал результаты контрольных мероприятий по вопросам исполнения бюджета в целом по республике, принимал активное участие в разработке законопроектов по вопросами бюджетного процесса в республике, а также проведенное автором диссертации исследование генезиса финансового контроля, изучение состояния бюджетно-финансового контроля в развитых зарубежных странах, позволили сформулировать определение бюджетно-финансового контроля, разработать основные организационно-методологические направления контроля за формированием и исполнением республиканского бюджета, методику и механизм бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов на макроуровне.

Диссертация является самостоятельным законченным научным трудом.

**Апробация результатов диссертации.** Апробация результатов диссертации проведена на международной научно-практической конференции "Проблемы финансово-кредитного обеспечения стабилизации экономики Республики Беларусь" (г. Минск, 1995 г.), на международной конференции "Проблемы и перспективы планирования и прогнозирования" (г. Минск, 1997 г.), на республиканской научно-практической конференции "Проблемы реформирования предприятий Республики Беларусь" (г. Минск, 1997 г.).

**Опубликованность результатов.** По результатам диссертационного исследования опубликовано 8 печатных научных работ общим объемом 2,4 печатных листа.

**Структура и объем диссертации.** Диссертационная работа имеет

следующую структуру: введение, общая характеристика работы, три главы, выводы, список использованных источников, приложения. Полный объем диссертации 188 страниц машинописного текста, в том числе 3 страницы - 3 рисунка по тексту, страниц - 13 приложений (8 рисунков и схем, 2 таблицы, 3 программы проверки), 7 страниц - список использованных источников, включающий 116 наименований.

### **Основное содержание**

В введении обосновывается актуальность темы исследования, определяется объект и методы исследования, формулируется цель и задачи работы.

В первой главе "Сущность и особенности бюджетно-финансового контроля" рассмотрен генезис финансового контроля и органов, осуществляющих финансовый контроль в России, Беларуси. Проведено исследование сущности финансового контроля, его особенностей в современных условиях и на этой основе определены элементы финансового контроля, выделена сфера бюджетно-финансового контроля, отмечены ее особенности и место в системе финансового контроля.

В диссертационной работе сделана попытка восполнить пробел, имеющий место в экономической литературе по систематизации исторического опыта развития финансового контроля в России, Беларуси. Органы, осуществляющие финансовый контроль в Беларуси, рассмотрены в работе в тесной связи с контрольными органами России, поскольку Беларусь в прошлом была составной частью России, затем более 70 лет являлась одной из союзных республик СССР.

Диссертантом выделено пять основных этапов в развитии органов, осуществляющих финансовый контроль в России, Беларуси:

1 этап. Зарождение элементов финансового контроля (с момента образования государства и до появления первого специального органа государственного контроля - 1655 год);

2 этап. Образование и функционирование контрольных органов, изменение их структуры, функций до реформы Татаринова В. А. (с середины XVII века до 60-ых годов XIX века);

3 этап. Функционирование контрольных органов России, Беларуси (от реформы контрольного дела 60-ых годов XIX века до Великой Октябрьской социалистической революции 1917 года);

4 этап. Развитие контрольных органов в союзном государстве

(с 1917 года до конца 80-ых годов XX века);

5 этап. Финансовый контроль в условиях распада СССР, образования суверенных государств, бывших союзных республик, в условиях перехода к рынку (с начала 90-ых годов XX века до настоящего времени).

Для каждого из выделенных этапов в работе дана характеристика, отмечены особенности. В пределах каждого из этапов выделены подэтапы, характеризующие те или иные изменения системы финансового контроля.

На основе проведенного исследования сделан вывод, что для улучшения организации бюджетно-финансового контроля в современных условиях целесообразно использовать исторический опыт, в частности, по организации деятельности Ревизион-коллегии в 50-ые годы XVIII века, функции которой тесно переплетались со следственными и судебными; по реформе Татаринова В.А. 60-ых годов XIX века, в части установления самостоятельного и независимого от исполнительной власти государственного финансового контроля, обязательного предварительного контроля и создания разветвленной сети Контрольных палат - местных органов государственного контроля. Отмечено, что при разработке проекта Закона о контроле в Республике Беларусь, необходимо также учесть опыт систематизированного свода законоположений о финансовом контроле в России, изданного в 1892 году, в виде Закона "Учреждение государственного контроля".

Финансовый контроль в современных условиях рассмотрен в диссертационной работе как система, состоящая из совокупности элементов, находящихся в тесном взаимодействии и непрерывном развитии, ее структура предложена и отражена в виде схемы. При этом, элементы финансового контроля выделены диссертантом в зависимости от направлений специализации финансового контроля. В центре системы финансового контроля определен бюджетный контроль. На основе проведенного исследования сделан вывод, что в условиях рыночных отношений происходит усложнение финансовых аспектов деятельности государства и трансформация бюджетного контроля в бюджетно-финансовый контроль становится необходимой и неизбежной. Это обусловлено тем, что контроль формирования и исполнения бюджета тесно связан с такими элементами финансового контроля как: налоговый контроль - в части контроля за полнотой и своевременностью поступления налогов и неналоговых платежей в бюджет; валютный контроль, когда платежи в бюд-

жет поступают в иностранной валюте; таможенный контроль - в части полноты и своевременности перечисления в бюджет таможенных пошлин, сборов и доходов; контроль за ценностями бумагами, когда в процессе исполнения бюджета применяются векселя, а для покрытия дефицита бюджета используются государственные казначейские обязательства; банковский контроль - в части кредитования дефицита бюджета; контроль за приватизацией как внутренним источником покрытия дефицита бюджета; контроль за целевыми бюджетными средствами в части полноты их формирования и целевого использования; контроль за внебюджетными фондами в случае позаимствования их средств для бюджетного финансирования; контроль за деятельность контрольных органов, осуществляющих финансовый контроль.

В работе обосновано, что сфера бюджетно-финансового контроля значительно шире сферы бюджетного контроля, но уже сферы финансового контроля:

ФК>БФК>БК,

где ФК - финансовый контроль;

БФК - бюджетно-финансовый контроль;

БК - бюджетный контроль.

Важное значение в сфере финансового контроля принадлежит бюджетно-финансовому контролю, посредством которого осуществляется контроль за бюджетом и бюджетным процессом в современных условиях.

Объектом бюджетно-финансового контроля является бюджет, как централизованный фонд денежных средств, бюджетный механизм, как комплекс взаимосвязанных элементов, участвующих в бюджетном процессе, а также управленческие решения принимаемые в бюджетной сфере.

Бюджетно-финансовому контролю как составной части финансового контроля присущи общие черты системы. Вместе с тем, в результате проведенного нами диссертационного исследования выявлены его особенности, в частности то, что: бюджетно-финансовый контроль всегда выступает в форме государственного контроля (аудит не применяется), используется при разработке проектов законов, указов, постановлений; применяется на всех стадиях бюджетного процесса; широко используется анализ для выявления причин отклонений фактических доходов и расходов от утвержденных в Законе о бюджете на текущий финансовый (бюджетный) год показателей, определение тенденций и ожидаемого исполнения бюджета. В работе обосновывается, что бюджетно-финансовый контроль применяется на макро- и микроуровнях. В экономи-

ческой литературе до сих пор отсутствовали эти понятия и нами впервые дано определение, что макроуровень бюджетно-финансового контроля касается вопросов составления проекта республиканского бюджета и бюджета республики в целом, а также их исполнения и внесения в установленном порядке изменений в утвержденный республиканский бюджет Президентом, парламентом, правительством. Микроуровень бюджетно-финансового контроля связан с проверкой исполнения бюджета в среднем звене (министерства, ведомства, другие республиканские органы государственной власти, а также органы местного управления и самоуправления) и низшем звене (конкретные субъекты хозяйствования, иные юридические лица, непосредственно получающие бюджетные средства).

Во второй главе "Современное состояние и оценка бюджетно-финансового контроля" проведен анализ зарубежного опыта контроля формирования и исполнения бюджета на макроуровне, даны рекомендации и предложения по его использованию в Республике Беларусь в современных условиях. В частности, рекомендовано: для работы в органах государственного контроля привлекать высококвалифицированных специалистов только на конкурсной основе с обязательным условием наличия стажа в контрольно-ревизионных органах; осуществлять контроль по основным направлениям, предусмотренным в бюджете (по опыту США, ФРГ, Великобритании); координировать деятельность ведомственного контроля (по опыту ФРГ); по результатам контрольных мероприятий на макроуровне вносить в утвержденный бюджет поправки, снижающие бюджетные расходы (по опыту ФРГ); добиваться полного восстановления ущерба в бюджет по опыту Суда счетов Франции; оперативно контактировать с органами законодательной власти для своевременного внесения изменений в действующее законодательство; более широко освещать в средствах массовой информации результаты деятельности органов, осуществляющих бюджетно-финансовый контроль.

Проанализировав сложившуюся к началу 90-ых годов в Республике Беларусь систему контроля за формированием и исполнением бюджета, нами сделан вывод, что профессионального, независимого бюджетно-финансового контроля на макроуровне, по аналогии с деятельностью высших контрольных органов ряда зарубежных стран, в Беларуси не было. Контроль, осуществляемый Министерством финансов в этой части, был ведомственным. Финансовые органы контролировали сами себя в части контроля формирования бюджета и организации исполнения бюджета, в связи с чем, эти органы не были заинтересованы во вскрытии собс-

твенных недостатков.

Подробно рассмотрена деятельность Контрольной палаты Республики Беларусь (1992-1996 гг.) по контролю за формированием и исполнением бюджета в республике. Проведенное исследование позволило определить факторы, которые оказывали отрицательное воздействие на функции Контрольной палаты, связанные с осуществлением бюджетно-финансового контроля. Это: во-первых, отсутствие законодательных норм, регламентирующих порядок пользования информационной базой Казначейства для получения оперативных сведений о ходе исполнения бюджета; во-вторых, отсутствие механизма воздействия на юридических и физических лиц за непредставление в высший контрольный орган информации, необходимой для осуществления функций; в-третьих, отсутствие поддержки в органах исполнительной власти и слабая координация с другими контрольными органами; в-четвертых, ограничение проверки вопросов, касающихся местных бюджетов.

В работе Службы контроля Президента Республики Беларусь и Контрольной палаты Республики Беларусь было много параллелизма. Зачастую они дублировали друг друга, не осуществляя совместных или скоординированных проверок.

Рассмотрена необходимость реорганизации контрольных органов в республике в связи с принятием в 1996 году новой редакции Конституции Республики Беларусь.

Проанализированы результаты контроля формирования и исполнения бюджета за ряд лет, выделены основные нарушения, показана результативность бюджетно-финансового контроля.

Диссертантом предложено, чтобы при разработке проекта Закона о контроле были заложены нормы, предусматривающие для высшего контрольного органа право законодательной инициативы; обязательное проведение экспертной оценки статей проекта республиканского бюджета; осуществление контроля за исполнением всего бюджета республики, как республиканского, так и местных бюджетов; право разрабатывать, утверждать, издавать методики осуществления контрольных мероприятий по вопросам контроля исполнения бюджета республики.

В третьей главе "Основные направления развития контроля за формированием и исполнением бюджета" сформулированы основные принципы и положения по организации бюджетно-финансового контроля на макроуровне, определены методологические направления осуществления контроля формирования и исполнения республиканского бюджета, уточнена

технология проведения предварительного и последующего контроля хода исполнения республиканского бюджета в современных условиях, разработана и предложена методика проведения анализа исполнения бюджета, методика и механизм осуществления бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов для органов, осуществляющих контроль на макроуровне.

По мнению диссертанта, проблемы бюджетно-финансового контроля формирования республиканского бюджета следует решать комплексно, в тесной взаимосвязи и одновременно с совершенствованием бюджетного законодательства, регламентирующим весь бюджетный процесс, с принятием новой бюджетной классификации, с разработкой Закона о контроле. Только при таких условиях контроль за формированием бюджета может быть эффективным и результативным. Отсюда вытекают следующие организационные направления совершенствования бюджетно-финансового контроля формирования республиканского бюджета:

1. изменение и уточнение действующего бюджетного законодательства, разработка бюджетного кодекса, в котором четко должны быть определены все стадии и этапы бюджетного процесса;

2. разработка научной методики бюджетного планирования, которая бы стала обоснованной базой для определения показателей проекта бюджета;

3. расширение прав Комитета государственного контроля на стадии бюджетного планирования. Проведение обязательной экспертной оценки проекта бюджета.

Автор диссертации считает целесообразным заложить в новом бюджетном законодательстве норму, предусматривающую, что еще до начала работы по составлению бюджета на очередной финансовый (бюджетный) год, в установленном порядке должны быть проанализированы, рассмотрены и приняты основные макроэкономические показатели, которые закладываются в основу проекта будущего бюджета. Кроме того, нами предлагается ограничить период внесения поправок в действующее налоговое законодательство, другие нормативные акты, регулирующие вопросы обеспечения доходов республиканского бюджета и финансирования предусмотренных в нем расходов. Считаем, что такие поправки должны вноситься до составления проекта бюджета.

Проведенное исследование позволило сформулировать основные принципы организации бюджетно-финансового контроля на макроуровне: во-первых, разграничение функций контроля за исполнением доходной и

расходной частей бюджета, источников покрытия дефицита бюджета; во-вторых, специализация контроля (курирование) по отраслевому признаку.

При этом, систему бюджетно-финансового контроля предполагается строить на принципе максимального охвата контрольными мероприятиями всех этапов бюджетного процесса, в частности: обязательного предварительного анализа формирования бюджета; последующего анализа исполнения бюджета, определение "зон риска", то есть направлений, где наиболее вероятны финансовые нарушения и отклонения и проведение по ним тематических проверок; осуществление выборочного контроля отдельных юридических лиц, финансируемых из бюджета и осуществление обязательного сплошного контроля за целевым использованием дополнительно выделенных в процессе исполнения бюджета средств.

Уточнена технология проведения хода исполнения республиканского бюджета в современных условиях. В частности, рекомендовано проверку хода исполнения республиканского бюджета начинать с контроля за соблюдением законодательства, регулирующего вопросы бюджетного процесса. Автором диссертации предложена схема анализа распоряжений правительства по вопросам, касающихся исполнения республиканского бюджета.

Отмечено, что контроль исполнения бюджета, в отличие от действующего в настоящее время порядка, всегда должен начинаться с анализа исполнения бюджета. Разработана и предложена методика проведения анализа исполнения республиканского бюджета, включающая: анализ выполнения республиканского бюджета за анализируемый период по доходам и расходам в целом; анализ изменений плановых показателей доходной и расходной части республиканского бюджета; анализ исполнения доходной части республиканского бюджета в разрезе доходных источников; анализ структурных изменений доходной части республиканского бюджета; анализ исполнения расходной части в разрезе основных направлений расходования средств и анализ структурных изменений расходной части республиканского бюджета; анализ структурных изменений источников покрытия дефицита; анализ внутренних и внешних источников направляемых на покрытие дефицита.

В ходе диссертационного исследования определены, сгруппированы и выделены основные причины отклонений в выполнении плана по доходам и расходам.

В работе подчеркивается, что бюджетно-финансовый контроль ис-

полнения бюджета можно считать эффективным, когда не только устраиваются недостатки, но и по результатам контрольных мероприятий поднимаются вопросы необходимости внесения изменений в действующее законодательство, определяются постановочные вопросы для более глубокого анализа, изучения, проверки того или иного вопроса в целом по республике. При этом, бюджетно-финансовый контроль на макроуровне не должен дублировать контроль Министерства финансов и ведомственный контроль.

Для осуществления эффективного бюджетно-финансового контроля за исполнением местных бюджетов, по нашему мнению, необходим системный подход к его организации, включающий: во-первых, выработку методических подходов; во-вторых, совершенствование контрольно-ревизионной работы на местах; в-третьих, повышение квалификации работников, осуществляющих контроль.

В ходе диссертационного исследования разработана методика и механизм осуществления бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов для органов, осуществляющих бюджетно-финансовый контроль на макроуровне. Определена последовательность проведения контрольных действий от создания исходной, периодически обновляемой информационной базы по местным бюджетам до анализа и контроля их исполнения и перспектив развития. Рекомендовано выбор объекта контроля проводить на основе первичного анализа, предшествующего проведению контрольного мероприятия, позволяющего выявить тенденции в процессе исполнения местных бюджетов, обнаружить наиболее слабые звенья. Подчеркивается целесообразность проведения проверки организации работы инспекций государственного налогового комитета (диссертантом предложена примерная программа такой проверки), обоснована необходимость проведения перепроверок.

Особого внимания, по мнению диссертанта, заслуживают вопросы проверки обоснованности предоставления налоговых льгот, законности введения местных налогов, правильности формирования внебюджетных фондов.

Уточнен механизм проведения проверки расходной части местных бюджетов в современных условиях. Особое внимание удалено проверке дополнительно выделяемых в процессе исполнения бюджета средств.

Автор подчеркивает, что только при комплексном подходе к вопросам проверки исполнения местных бюджетов в целом по республике, включающим обязательный предварительный анализ состояния местных

бюджетов, а также обобщающий анализ по результатам проведения совокупности контрольных мероприятий, скоординированной деятельности всех контрольных органов, осуществляющих контроль за местными бюджетами, можно достичь эффективных результатов.

## ВЫВОДЫ

На основании проведенного нами исследования бюджетно-финансового контроля сделаны следующие теоретико-методологические, методические и практические выводы:

1. Систематизированы и выделены пять основных этапов в развитии органов, осуществляющих финансовый контроль в России, Беларуси. Обоснована необходимость использования исторического опыта в современных условиях для Республики Беларусь.

2. Предложена принципиально новая схема структуры финансового контроля, которая обусловлена дальнейшей специализацией и углублением финансового контроля в современных условиях. Определены элементы финансового контроля.

3. Выделена из системы финансового контроля сфера бюджетно-финансового контроля. Определено, что объектом бюджетно-финансового контроля является бюджет, как централизованный фонд денежных средств, бюджетный механизм, как комплекс взаимосвязанных элементов, участвующих в бюджетном процессе, а также управленческие решения, принимаемые в бюджетной сфере.

4. Определены особенности бюджетно-финансового контроля как составной части финансового контроля. Отмечено, что особенностью бюджетно-финансового контроля является то, что он применяется на макро- и микроуровнях. Даны определения этим понятиям.

5. Рекомендованы предложения по использованию в Республике Беларусь зарубежного опыта по организации контроля формирования и исполнения бюджета на макроуровне в современных условиях;

6. Предложено при разработке Закона о контроле в Республике Беларусь предусмотреть, что высший орган контроля в республике должен: иметь право законодательной инициативы; проводить экспертную оценку статей проекта республиканского бюджета; осуществлять контроль за исполнением всего бюджета республики, как республиканского, так и местных бюджетов; иметь право разрабатывать, утверждать, издавать методики осуществления контрольных мероприятий по вопросам

контроля исполнения бюджета республики.

7. Рекомендовано, чтобы в основу организации бюджетно-финансового контроля были положены принципы разграничения функций контроля за исполнением доходной и расходной частей бюджета, источников покрытия дефицита бюджета, а также закрепление направлений контроля по отраслевому (целевому) признаку.

Предложена методика системного подхода к осуществлению контроля исполнения республиканского бюджета, включающая обязательный предварительный анализ формирования бюджета; анализ хода исполнения бюджета по доходам и расходам и определение "зон риска"; проведение тематических проверок по направлениям, определенным в ходе проведения последующего анализа как "зоны риска"; осуществление выборочного контроля юридических лиц, финансируемых из бюджета и осуществление обязательного сплошного контроля за целевым использованием дополнительно выделенных в процессе исполнения бюджетных средств.

8. Уточнена технология проведения предварительного и последующего контроля хода исполнения республиканского бюджета в современных условиях переходного периода. Диссертантом рекомендовано проверку хода исполнения бюджета республиканского бюджета начинать с контроля за соблюдением законодательства. Предложена схема анализа распоряжений правительства по вопросам, касающимся исполнения республиканского бюджета.

Разработана и предложена методика проведения анализа исполнения бюджета.

Выделены возможные причины отклонений в выполнении плана по доходам и расходам.

9. Разработаны методические подходы, предложена методика и механизм осуществления бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов для органов, осуществляющих контроль на макроуровне. Методика отличается комплексностью подхода, выбором объекта контроля на основе анализа, предшествующего проведению контрольного мероприятия, обязательной проверкой соблюдения прав местных Советов, их компетенции в зависимости от территориального уровня местного Совета депутатов.

Реализация предложенных диссертантом рекомендаций позволит усилить результативность проводимого в республике бюджетно-финансового контроля и обеспечит более экономное, эффективное использование бюджетных средств на всех у.

**Список опубликованных автором  
работ по теме диссертации**

1. Мартыненко Н. А. Проблемы бюджетного планирования и контроля //Проблемы и перспективы планирования и прогнозирования. Тез. докл. конф. - Мин.: БГЭУ, 1997. - с. 36-37. - 0,2 п. л.
2. Мартыненко Н. А. Роль государственного бюджета в формировании и использовании финансовых ресурсов государства //Теория финансов: Учеб. пособие /Под общ. ред. Н. Е. Зайца, М. К. Фисенко. - Мин.: Вышэйшая школа, 1997. - с. 45-51. - 0,5 п. л.
3. Мартыненко Н. А. Совершенствование бюджетного процесса. //Сб. Проблемы переходной экономики и механизм ее функционирования в Республики Беларусь. - Мин.: БГЭУ, 1997. - с. 202-209. - 0,5 п. л.
4. Мартыненко Н. А. Формирование местных бюджетов в современных условиях //Актуальные проблемы перестройки хозяйственного механизма в условиях перехода к рыночной экономике. Тез. докл. конф. - Мин.: БГИНХ, 1991. - с. 81-83. - 0,2 п. л.
5. Мартыненко Н. А. Проблемы формирования местных бюджетов в условиях расширения прав республики //Сб. Бухгалтерский учет, финансы, кредит и статистика. - Мин.: Вышэйшая школа, 1991. - N 22. - с. 22-24. - 0,2 п. л.
6. Мартыненко Н. А. Использование опыта формирования муниципальных бюджетов при создании местных бюджетов //Сб. Бухгалтерский учет, финансы, кредит и статистика. - Мин.: Вышэйшая школа, 1992. - N 23. - с. 88-91. - 0,2 п. л.
7. Мартыненко Н. А. Проблемы формирования внебюджетных фондов местных Советов //Финансы, учет, аудит. - 1994. - N 6. - с. 42-45. - 0,3 п. л.
8. Мартыненко Н. А. Проблемы межбюджетных отношений в Республике Беларусь //Проблемы финансово-кредитного обеспечения стабилизации экономики Республики Беларусь. Тез. докл. конф. - Мин.: БГЭУ, 1995. - с. 35-38. - 0,3 п. л.

*Н.Мартыненко*

## РЭЗЮМЕ

МАРТЫНЕНКА НАТАЛЛЯ АНДРЭЙНА

### БЮДЖЭТНА-ФІНАНСАВЫ КАНТРОЛЬ І ЯГО РАЗВІЦЦЁ Ў СУЧАСНЫХ УМОВАХ

Ключавыя слова: фінансавы кантроль, бюджетны кантроль, кантрольныя органы, кантрольныя органы замежных краін, рэспубліканскі бюджет, мясцовыя бюджеты, кантроль фарміравання бюджету, кантроль выканання бюджету, бюджетны працэс.

Дысертацыйная праца ўяўляе сабой праведзеная ўпершыню ў эканамічнай літаратуры даследаванне бюджетна-фінансавага кантролю.

Аб'ектам даследавання з'яўляецца бюджетна-фінансавы кантроль, яго ўздеянне на працэс фарміравання і выканання бюджету.

Да найбольш значных вынікаў, якія ўтрымліваюць навуковую навізну, можна аднесці наступныя: сістэматызаваны і абагульнены гістарычны вопыт развіцця фінансавага кантролю ў Расіі, Беларусі, сфармуліраваны прапановы па яго выкарыстанні ў Рэспубліцы Беларусь у сучасных умовах; аргументавана мэтазгоднасць разгляду сістэмы фінансавага кантролю як сукупнасці элементаў, якія знаходзяцца у цесным узаемадзеянні і бесперапынным развіцці; паказана немінучасць трансфармацыі бюджетнага кантролю ў бюджетна-фінансавы ў сучасных умовах; дадзена азначэнне бюджетна-фінансавага кантролю, адзначаны яго асаблівасці; уведзены ў навуковы абарот такія новыя паняці, як кантрольнае мерапрыемства, макра- і мікраузровень бюджетна-фінансавага кантролю; абагульнены замежны вопыт бюджетна-фінансавага кантролю, дадзены рэкамендацыі і прапановы па яго выкарыстанні ў Рэспубліцы Беларусь у сучасных умовах; сфармульянны асноўныя прынцыпы і палажэнні па арганізацыі бюджетнага-фінансавага кантролю на макраузрові, вызначаны метадалагічныя напрамкі ажыццяўлення кантролю фарміравання і выканання рэспубліканскага бюджету; распрацавана і пропанавана методыка і механізм ажыццяўлення бюджетна-фінансавага кантролю выканання мясцовых бюджетаў.

Вынікі даследавання могуць, быць выкарастаны ў практычнай дзеянісці органаў дзяржкантролю, якія ажыццяўляюць бюджетна-фінансавы кантроль, у вучэбным працэсе пры падрыхтоўцы спецыялісту па эканамічных спецыяльнасцях, а таксама ў якасці сістэматызаванага матэрыялу для дальнейшых навуковых распрацоўак у дадзенай сферы.

## РЕЗЮМЕ

МАРТЫНЕНКО НАТАЛЬЯ АНДРЕЕВНА

### БЮДЖЕТНО-ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ И ЕГО РАЗВИТИЕ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

**Ключевые слова:** финансовый контроль, бюджетный контроль, контрольные органы, контрольные органы зарубежных стран, республиканский бюджет, местные бюджеты, контроль формирования бюджета, контроль исполнения бюджета, бюджетный процесс.

Диссертационная работа представляет собой проведенное впервые в экономической литературе исследование бюджетно-финансового контроля.

Объектом исследования является бюджетно-финансовый контроль, его воздействие на процесс формирования и исполнения бюджета.

К наиболее существенным результатам, содержащим научную новизну, можно отнести следующие: систематизирован и обобщен исторический опыт развития финансового контроля в России, Беларуси, сформулированы предложения по его использованию в Республике Беларусь в современных условиях; обоснована целесообразность рассмотрения системы финансового контроля как совокупности элементов, находящихся в тесном взаимодействии и непрерывном развитии; показана неизбежность трансформации бюджетного контроля в бюджетно-финансовый контроль в современных условиях; дано определение бюджетно-финансового контроля, отмечены его особенности; введены в научный оборот такие новые понятия как контрольное мероприятие, макро- и микроуровень бюджетно-финансового контроля; обобщен зарубежный опыт бюджетно-финансового контроля, даны рекомендации и предложения по его использованию в Республике Беларусь в современных условиях; сформулированы основные принципы и положения по организации бюджетно-финансового контроля на макроуровне, определены методологические направления осуществления контроля формирования и исполнения республиканского бюджета; разработана и предложена методика проведения анализа исполнения республиканского бюджета; обоснована и предложена методика и механизм осуществления бюджетно-финансового контроля исполнения местных бюджетов.

Результаты исследования могут применяться в практической деятельности органов госконтроля, осуществляющих бюджетно-финансовый контроль, в учебном процессе при подготовке специалистов по экономическим специальностям, а также в качестве систематизированного материала для дальнейших научных разработок в данной области.

## SUMMARY

MARTYNENKO NATALIYA ANDREEVNA

### BUDGET-FINANCIAL CONTROL AND ITS DEVELOPMENT IN MODERN CONDITIONS

**Key words:** financial control, budget control, control bodies, control bodies of foreign countries, republic budget, local budgets, control of budget forming, control of budget fulfilment, budget process.

Dissertation work represents researching of budget-financial control carried out for the first time in economic literature.

The subject of investigation is budget-financial control, its influence on the forming process and budget fulfilment.

To the most substantial results, containing scientific novelty the following may be regarded: historical experience of development of financial control in Russia and Belarus is systematized and generalized; suggestions on its usage in the Republic of Belarus in modern conditions are formed; expediency of consideration of financial control system is based as the whole complex of elements which are in close interaction and uninterrupted development; inevitability of transformation of budget control into budget-financial control in modern conditions is shown; the definition of budget-financial control is given, its particularities are marked; such new concepts as a control measure, macro-and micro-level of budget-financial are put into scientific turn; foreign experience of budget-financial control is generalized and recommendations and suggestions for its usage in the Republic of Belarus in modern conditions are given; basic principles and statements for organization of budget-financial control on macrolevel are formed, methodological ways of realization of control of forming and fulfilment of Republic budget are determined; methods of carrying out of the analysis of republic budget is worked out and suggested; methods and mechanism of realization of budget-financial control of fulfilment of local budgets is based and suggested.

The results of investigation may be used in practical activity of bodies of State Inspection, which carry out budget-financial control, in educational process while training specialists for economic specialities, and as systematized material for further scientific workings out in a given field.

**Подписано в печать 24.04.98 г.  
Формат 60x90/16. Объем 1 п.л.  
Печать офсетная. Тираж 100 экз.  
Заказ 442.  
Отпечатано на ротапризите БГЭУ.  
220672, г.Минск, пр. Партизанский, 26.**