

**КОНТРОЛЬ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ В
КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ****THE EFFICIENCY CONTROL OF THE USE OF BUDGET FUNDS IN THE
CONTROL ACTIVITIES OF THE REPUBLIC OF BELARUS*****ТРУБОВИЧ Рената Олеговна****старший преподаватель, Учреждение образования «Полоцкий государственный университет»,
Республика Беларусь**E-mail: r.trubovich@psu.by*

Summary: *The article considers the essence of financial control in the context of the development of financial policy management of the state. The place and form of the efficiency control of the use of budget funds in the system of financial control in the Republic of Belarus is determined. The basic elements of the system for the efficiency control of the use of budget funds are highlighted*

Keywords: financial control, state financial control, control of the effectiveness of the use of budget funds, audit, verification

JEL Classification H5

Введение. За последние годы в контрольной деятельности государственных органов Республики Беларусь становится актуальным контроль эффективности расходования государственных финансовых ресурсов, рост значимости которого вызван протекающими реформами в управлении государственными финансами. Государственная программа Республики «Управление государственными финансами и регулирование финансового рынка» на период до 2025 года направлена на обеспечение устойчивости бюджетной системы, повышение эффективности управления государственными финансами [1]. Эффективное управление государственными финансовыми ресурсами предполагает получение информации о том, в какой степени в результате управления обеспечивается достижение целей финансовой политики государства. В настоящее время в отечественной практике государственный контроль преимущественно сводится к проверке соблюдения субъектами финансовых отношений требований действующего законодательства и в меньшей степени направлен на решение задачи повышения результативности государственных расходов.

Обращаясь к зарубежному опыту, отметим, что с середины 20 века в западных странах успешно развивается государственный «аудит эффективности» - система государственного финансового контроля, которая представляет собой независимую проверку, осуществляемую государственными органами внешнего контроля, с целью оценки результативности и экономности процесса расходования бюджетных средств и управления государственной собственностью [2]. В сравнении с действующим государственным финансовым контролем в Республике Беларусь активно развивающийся в международной практике «аудит эффективности» имеет отличительные особенности в подходах к организации и проведению. В отечественной практике нормативно-законодательная база системы государственного «аудита эффективности» не проработана и не закреплена, в связи с чем данный вид контроля находится на стадии становления. В республике категория «аудит» в классическом понимании остается быть независимой оценкой достоверности раскрываемой информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности и не находит своего отражения в системе государственного контроля. Однако, нормативно-законодательная документация Республики Беларусь также не дает четкого представления о сущности «контроля эффективности» использования государственных средств, о формах его осуществления и применения возможных методов, приемов контроля. В связи с чем возникает необходимость определить место контроля эффективности использования государственных средств в системе

контрольной деятельности Республики Беларусь, а также уточнить его формы и проработать методическое обеспечение, которые выстроятся в единую действующую систему контроля республики и упорядочат организацию, порядок проведения контроля эффективности использования государственного финансирования. Нами предлагается рассмотреть сущность данного вида контроля и определить его место в системе контрольной деятельности Республики Беларусь на примере расходования бюджетных и внешних заемных государственных средств, выделяемых на реализацию проектов по совершенствованию обращения с коммунальными отходами.

Основная часть. Понятие «контроль» появилось несколько столетий назад. Слово «controle» буквально означает вторичная запись с целью проверки первой, т.е. проверка, а также наблюдение с целью проверки. Как иные объекты научного познания, контроль с течением времени обогащается новым содержанием, приобретает свои характерные особенности, новые формы, методы, что позволяет по-новому исследовать его сущность. В настоящие дни сущность контроля, его роль в управлении объектами, рассматриваются в научных трудах таких экономистов, как Лемеш Н.В., Хмельницкий В.А., Мещеряков С.А., Федотова Г.В., Харламова О.И., Гапоненко А.Л., Соломатина Е.А. и другие. Большинство авторов сходятся во мнении, что контроль является частью единой системы управления объектом, определяя исследуемую категорию как *«систему наблюдения»*, *«функцию управления»*, *«специфическую или управленческую деятельность»*, *«стадию процесса»* в управлении объектом [3],[4],[5],[6]. Лемеш Н.В, Харламова, О. И, Мещеряков С.А., Сомоев Р.Г. имеют схожие представления касательно целей контроля, отмечая, что контроль направлен на оценку соответствия деятельности законодательству, эффективности принятых управленческих решений, определение степени достижения поставленных целей субъектом в управлении объектом, выявления отклонений от этих требований и решений, [3],[4],[5].

В свою очередь, считаем, что «контроль» можно рассматривать, с одной стороны, как некий инструмент с определенной функцией в системе управления объектом, с другой стороны- как специфическую (контрольную) деятельность в системе управления, которая, как любая иная деятельность представляет процесс сознательного взаимодействия субъекта с объектом управления для обеспечения достижения запланированного состояния объекта управления. В обоих подходах к определению сущности «контроля» объект контроля совпадает с объектом управления.

В зависимости от объекта контроля на практике принято выделять экологический, административный, финансовый и другие виды контроля. Например, Абрамчик Л.Я, Барулин С. В., Заяц Н.Е, Фисенко М.К, Бондарь Т.Е в специальной литературе указывают на то, что финансовые ресурсы (централизованные и децентрализованные) и их потоки являются объектом финансового контроля[7], [8].

В связи с тем, что ключевым отличием финансового контроля от других видов контролей является его объект, необходимо рассмотреть дополнительно его цели и задачи для определения свойственных ему характеристик. Так как понятие «финансовый контроль» не закреплено на законодательном уровне в Республике Беларусь, обратимся к специальной литературе. Итак, Абрамчик Л.Я. указывает, что целью финансового контроля является обеспечение эффективного и целевого использования финансовых ресурсов во всех сферах и звеньях экономики [8]. Вериго А.В. выделяет следующие задачи финансового контроля:«... обеспечение финансовой безопасности государства и финансовой устойчивости субъектов хозяйствования; выполнение субъектами хозяйствования своих финансовых обязательств, в том числе перед органами государственной власти; обеспечение соблюдения действующего законодательства и нормативных актов по всем финансовым вопросам, относящимся к сферам налогообложения, бюджета, инвестиционной деятельности, государственного кредита и т.д.»[9].

Таким образом, финансовый контроль является важнейшей функцией в реализации финансовой политики, охватывая все области финансовой системы – финансы государства, предприятий, международные финансы.

Итак, ключевые отличия финансового контроля от других видов контролей основываются на целях, задачах и объекте. Понимание сущности категории «контроль» его целей, целей и задач «финансового контроля», позволяет выделить две наиболее существенные характеристики данной экономической категории:

- функциональная взаимосвязь финансового контроля и управления финансами;
- целевая ориентация контрольного процесса – установление соблюдения финансовой дисциплины; факта достижения (недостижения) целей и задач финансовой политики субъектов финансового управления; устранение выявленных отклонений/ нарушений

Таким образом, финансовый контроль, с одной стороны, есть функция реализации и управления финансовой политики; с другой стороны- это специфическая (контрольная) деятельность, целевая ориентация которого/й направлена на оценку соблюдения требований финансовой дисциплины (соблюдение законодательства нормативов, правил) и установление степени достижения целей, задач финансовой политики субъектов управления.

Далее рассмотрим базовые элементы системы финансового контроля, такие как субъект, объект, форма, характеристики которых будет достаточно для упорядочивания его видов, типов и определения места контроля эффективности использования целевого финансирования в системе финансового контроля Республики Беларусь

Государственная контрольная деятельность, а соответственно и финансовый контроль в Республике Беларусь регулируются Указом Президента Республики Беларусь 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности» (Далее Указ РБ 510).

Рассмотрим субъектов (участников) государственного контроля в Республике Беларусь. В соответствии с Указом Республики Беларусь 510 государственный финансовый контроль осуществляют представители законодательной и исполнительной власти всех уровней. Это Президент Республики Беларусь, Министерство экономики, Комитет государственного контроля, Министерство финансов, Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь, их территориальные представители[10]. В зависимости от контролирующего органа по отношению к субъекту (проверяемой организации), контроль может быть «внешним» или «внутренним». Так, представители Комитета государственного контроля Республики Беларусь по отношению к проверяемой организации, осуществляющей утилизацию коммунальных отходов, будут внешними контролерами, в то время как местные территориальные представители управления жилищно-коммунального хозяйства-внутренними. Предполагается, внутренний контроль могут проводить не только структурные подразделения министерства, но и сформированные контрольные службы в самой организации, такие как: бухгалтерия, планово-финансовый отдел и другие. Внутренние (внутрихозяйственные) службы контроля выступают частью организационной структуры управления организации, в то время как внешние контролеры таковыми не являются. Соответственно, в зависимости от статуса контролирующего субъекта по отношению к проверяемой организации /подразделению, финансовый контроль может делиться на внутренний и внешний.

Субъекты (проверяющие) финансового контроля обладают различными полномочиями и преследуют различные цели в своей контрольной деятельности. Финансовый контроль может быть условно разделен на внешний и внутренний (внутрихозяйственный) по отношению к проверяемым организациям.

Финансовому контролю подвергаются субъекты хозяйствования различной правовой формы, а также территориальные, местные исполнительные и распорядительные органы управления, которые связаны с процессами формирования, распределения и использованием финансовых (денежных) средств. При этом в общем понимании объектом государственного контроля являются централизованные денежные средства (их потоки).

Объекты государственного финансового контроля представим в разрезе сфер контрольной деятельности проверяющих. В соответствии с Приложением Указа №510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности» сферой контрольной деятельности государственных органов является: соблюдение бюджетного законодательства, целевое и эффективное использование бюджетных средств; контроль за соблюдением налогового законодательства, контроль за правильностью исчисления и полнотой уплаты обязательных платежей в бюджет; валютный контроль за совершением банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями; контроль за соблюдением законодательства о государственном социальном страховании и другие сферы контроля. Соответственно, объектами государственного финансового контроля выступают: процессы формирования, распределения, использования бюджетных средств, налоговых, валютных средств, социального страхования и др.

Под формой финансового контроля понимается способ конкретного выражения и организации контрольных мероприятий, являющихся совокупностью действий, объединенных общей конкретной целью

В соответствии с Указом РБ 510 государственный финансовый контроль может протекать в формах: выборочной (внеплановой) проверки, мер профилактического и предупредительного характера, включая мониторинг и контрольный обмер. В ходе *проверки* контролирующий орган проверяет соответствие деятельности, осуществляемой проверяемыми субъектами, требованиям законодательства и при выявлении нарушений законодательства применяет полномочия, предоставленные законодательными актами...» [10]. Выборочная проверка назначается с учетом критериев оценки степени риска для отбора проверяемых субъектов и включается в план проверок на предстоящее полугодие [10]. Внеплановые проверки назначаются по иному принципу. Данная форма государственного контроля характеризуется определенной «срочностью» проведения проверки, которая не терпит отлагательств. Мониторинг заключается в наблюдении, анализе, оценке, установлении причинно-следственных связей в целях оперативной оценки фактического состояния объектов и условий деятельности субъекта на предмет соответствия требованиям законодательства...»[10]. Меры профилактического и предупредительного характера зачастую являются следствием мониторинга, которые реализуются путем направления рекомендаций по устранению и недопущению недостатков, выявленных в результате мониторинга. Мероприятия технического характера, меры профилактического и предупредительного характера, включая мониторинг имеют либеральный и превентивный характер по отношению к контролируемому субъекту - проверяющие не используют полномочия, предоставленные им для проведения проверок.

Исследовав основные элементы системы финансового контроля Республики Беларусь, еще раз отметим о множестве объектов государственного финансового контроля, в соответствии с которыми целесообразно выделить такие типы контроля, как: бюджетный, налоговый, кредитный, страховой, валютный, таможенный и др. Остановимся подробнее на бюджетном и кредитном контроле

Мысляева И.Н. отмечает, что бюджетный контроль осуществляется по направлениям: при образовании, распределении и использовании централизованных денежных средств государства. Бюджетный контроль в сравнении с государственным финансовым контролем, распространяется на более узкую систему экономических отношений, сфера реализации которого ограничена рамками образования, распределения и использования бюджетных средств [11, с.339]. В свою очередь, контроль *использования* бюджетных средств с акцентом на эффективность их освоения, является отдельным направлением бюджетного контроля. Кредитный контроль также можно разделить условно на два направления: контроль эффективности использования заемных средств и контроль их погашения.

Проведенное исследование сущности «контроля», его целей, основных целей и задач «финансового контроля» в специальной литературе, а также протекающие реформы в управлении государственными

финансовыми ресурсами в Республике Беларусь, направленные на эффективное расходование последних, позволяют заключить, что контроль использования бюджетных и внешних заемных государственных средств представляет собой функцию управления государственными финансовыми ресурсами, заключающуюся в установлении соблюдения финансовой дисциплины в соответствии с требованиями законодательства и международными соглашениями о внешних государственных займах и установление степени эффективности их использования в процессе/по результатам реализации государственного задания, проекта, программы

Элементы контроля использования бюджетных и внешних заемных средств во многом идентичны элементам системы государственного финансового контроля. По нашему мнению, содержание системы государственного контроля использования средств бюджета и внешних кредитных займов, характеризуется следующими базовыми элементами:

1. *Объекты контроля*- бюджетные и заемные внешние средства, их потоки и преобразования в процессе освоения, так же управленческая деятельность, связанная с распределением (управлением) финансовыми ресурсами. Например, объектом контроля для межрайонных территориальных отделов Комитета Государственного Контроля Республики Беларусь или Министерства финансов может быть управленческая деятельность местных органов управления (горисполкомов), осуществляющие распределение бюджетных средств между конечными получателями.

2. *Субъекты (участники) контроля.* В соответствии с законодательством Республики Беларусь контроль за соблюдением бюджетного законодательства, за целевым и эффективным использованием средств возлагается на Министерство финансов и Комитет государственного контроля Республики Беларусь. Контроль за использованием местных бюджетов, как правило, осуществляется территориальными межрайонными отделами Комитета государственного контроля. Проверкам подвергаются не только организации-конечные получатели бюджетных средств, но и местные органы управления – их распорядители.

Таким образом, субъектами (участниками) контроля использования бюджетных являются: законодательные и исполнительные органы государственной власти, распорядители, распределяющие бюджетные средства и их конечные получатели (в том числе в виде материальных благ)

3. *Форма контроля.* Еще раз отметим, что в соответствии с действующим законодательством в ходе мониторинга, выборочной или внеплановой проверки не предполагается установление степени эффективности использования целевого государственного финансирования. Контрольные процедуры по указанным формам направлены на оценку деятельности субъекта на предмет соответствия требованиям законодательства.

В условиях протекающей реформы управления государственными финансами, а соответственно, и преобразования содержания государственного финансового контроля предлагается понятие «проверка» рассматривать шире в разрезе двух определяющих целей контроля использования бюджетных средств (целевых государственных средств):

1) оценка соблюдения требований действующего законодательства при осуществлении финансовых и хозяйственных операций, связанных с использованием бюджетных средств, использование их по целевому назначению

2) установление степени эффективности использования государственных средств (в том числе бюджетных средств).

В контексте реформ управления государственными финансовыми ресурсами полагается, что первая цель контролерами реализуется путем классической финансовой проверки, которая направлена преимущественно на определение правильности ведения бухгалтерского учета, полноты и достоверности раскрываемой информации в финансовой отчетности, законности и целевого использования государственных средств. Установление степени эффективности использования

государственных средств реализуется посредством проверки эффективности использования государственных средств.

Считаем, что организация и оформление результатов «проверки» по двум выделенным направлениям могут реализовываться путем традиционного планирования, начала проведения и оформления ее результатов. Так как контроль использования целевых бюджетных обязательств, то проверка подлежит включению в план выборочных проверок[10]. Результаты проверки использования бюджетных и внешних заемных государственных средств по двум выделенным направлениям оформляются справкой (при отсутствии нарушений) или актом. Результаты проверки могут сопровождаться как предписанием, так и рекомендациями.

Такая форма контроля приемлема для внешних и внутренних государственных контролеров, которая может проводиться в процессе реализации проекта при поэтапном освоении целевых государственных средств, так и по результатам реализации государственного проекта/ мероприятия

В свою очередь, мониторинг по двум выделенным направлениям может рассматриваться как наиболее приемлемая форма для реализации внутреннего (внутрихозяйственного) контроля использования целевого финансирования, так как представляет непрерывный процесс отслеживания.

Проанализировав систему финансового контроля в Республике Беларусь, выделив виды, типы, формы осуществления финансового контроля, представим схематично на рисунке 1 место контроля эффективности использования бюджетных средств.

Таким образом, контроль эффективности использования бюджетных средств является отдельным направлением бюджетного контроля в системе финансового контроля, который может протекать в формах проверки и мониторинга.

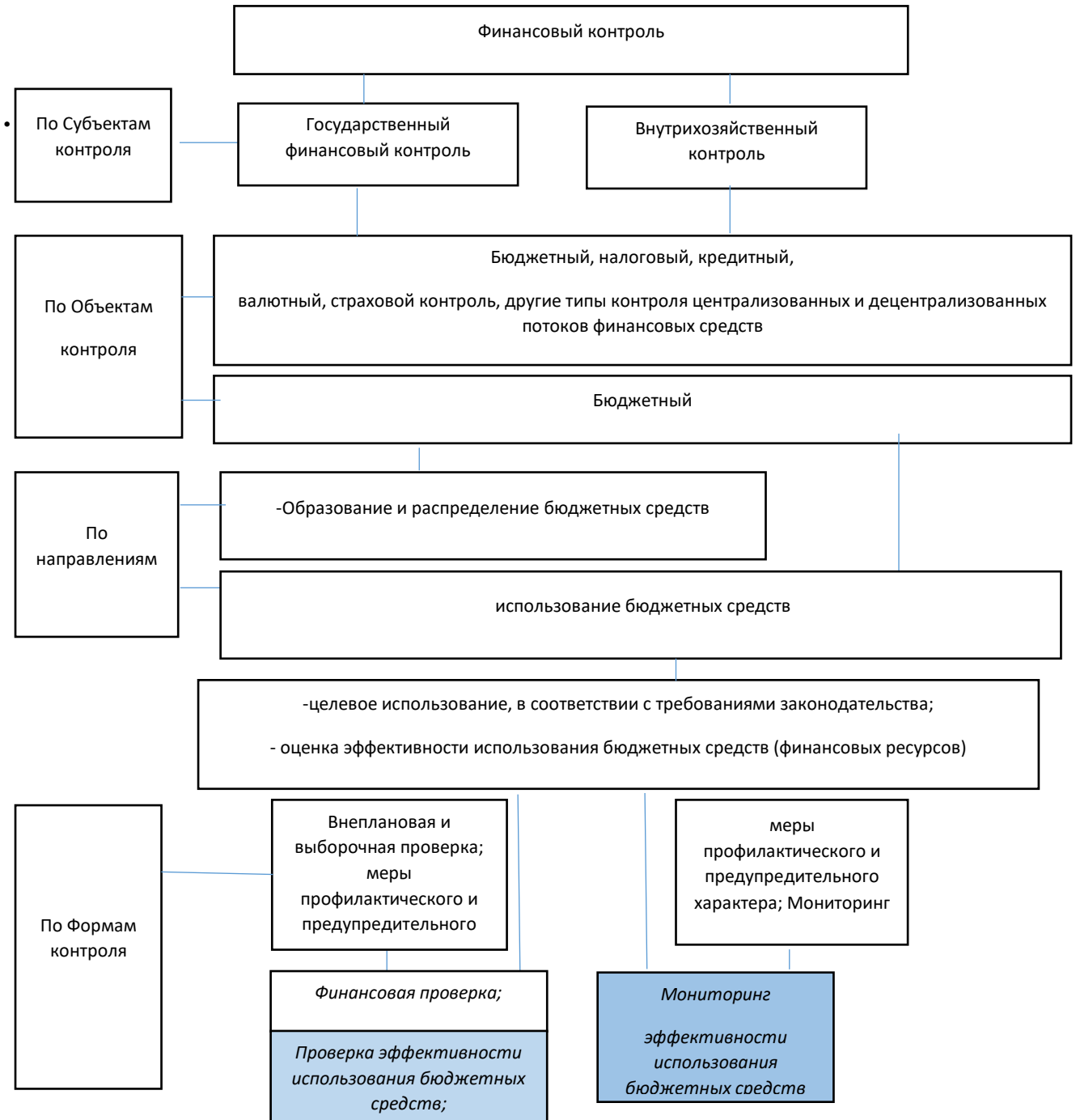


Рисунок 1. Место контроля эффективности использования целевых бюджетных средств в системе финансового контроля Республики Беларусь

Примечание: собственная разработка на основе [12]

Определив место контроля эффективности использования целевых государственных финансовых средств в системе финансового контроля Республике Беларусь, представим в таблице 1 базовые элементы системы данного направления контроля

Таблица 1 Характеристика базовых элементов системы контроля эффективности использования целевого финансирования в зависимости от вида финансового контроля

Вид финансового контроля/Элемент системы контроля	Государственный финансовый контроль	Внутрихозяйственный контроль
Цель	- установление степени эффективности использования бюджетных средств	
Субъекты контроля (контролеры)	Комитет государственного контроля (территориальные органы), Министерство финансов (территориальные финансовые органы управления). Система органов местного управления: областные, районные, городские, поселковые исполнительные комитеты (в пределах своих компетенций)	Внутренние контрольные службы
Объект контроля	- целевые финансовые средства (бюджетные); - управленческая деятельность, связанная с освоением целевых бюджетных средств	- целевые финансовые средства (бюджетные);
Форма контроля	Проверка эффективности использования целевых бюджетных средств	Мониторинг эффективности использования целевых бюджетных средств

Примечание: собственная разработка

Заключение. Действенным инструментом в управлении расходов государственных средств в отечественной практике становится контроль эффективного использования целевого государственного финансирования. Контроль эффективного использования бюджетных средств относится к типу финансового контроля – бюджетному контролю. Контроль эффективности использования бюджетных средств в сочетании с классическим финансовым контролем представляют единое целое контроля использования бюджетных средств, который целесообразно осуществлять в формах государственной проверки и мониторинга в действующей контрольной системе Республики Беларусь по направлениям: 1) оценка соблюдения требований действующего законодательства при осуществлении финансовых и хозяйственных операций, связанных с использованием бюджетных средств по целевому назначению; 2) установление степени эффективности использования государственных средств (в том числе бюджетных).

Библиография

1. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 12 марта 2020 г. № 143 «О Государственной программе «Управление государственными финансами и регулирование финансового рынка» на 2020 год и на период до 2025 года» [электронный ресурс]/ Режим доступа: <http://www.minfin.gov.by/ru/news/263da0e58105431e.html>
2. Афанасьев, М.П. Взаимосвязь аудита эффективности и финансового анализа// Финансовый контроль. 2003. №10.
3. Лемеш, В.Н. Контроль и аудит: учебное пособие для студентов высших учебных заведений по экономическим специальностям \ В.Н. Лемеш. – Минск: Амалфея, 2018-332с.]
4. Мещеряков С.А. Контроль и ревизия. Учебное пособие / С.А. Мещеряков, 2008.
5. Харламова, О. И. Ревизия и аудит: теоретические основы контроля и организация контрольной деятельности в Республике Беларусь: практическое руководство / О. И. Харламова, В. Ф. Бабына, Т. И. Панова ; М-во образования РБ, Гом. гос. ун-т им. Ф. Скорины. – Гомель: ГГУ им. Ф. Скорины, 2015. – 47 с, с 5
6. Хмельницкий, В.А. [электронный ресурс]/ Режим доступа: http://bseu.by:8080/bitstream/edoc/67394/1/Khmelnitskiy_V.A._s._35_38.pdf
7. Барулин, С. В. Финансы: учебник. 2-е изд., стер. М.: КНОРУС, 2011. , с. 134.
8. Абрамчик, Л.Я. Финансовое право Республики Беларусь [электронный ресурс]/ Режим доступа: http://ebooks.grsu.by/fin_pravo/4-1-ponyatie-tseli-zadachi-i-printsipy-finansovogo-kontrolya.htm
9. Вериго, А. В. Необходимость, содержание и задачи финансового контроля. [электронный ресурс]/ Режим доступа:

<https://elib.psu.by/bitstream/123456789/15552/1/%d0%9b%d0%b5%d0%ba%d1%86%d0%b8%d0%b8%20%d0%a4%d0%b8%d0%bd%20%d0%ba%d0%be%d0%bd%d1%82%d1%80%d0%be%d0%bb%d1%8c.pdf>

10. Указ президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь [электронный ресурс]/ Режим доступа: <https://www.pravo.by/document/?guid=3871&p0=p30900510>
11. Мысляева, И.М. Государственные и муниципальные финансы: Учебник. Изд. 2-е, перераб. и дон. — М: ИНФРА-М, 2007. - 360.
12. Малей, Е.Б., Трубович, Р.О. Место контроля эффективности использования целевого финансирования в системе контрольной деятельности Республики Беларусь/Малей Е. Б., Трубович Р. О. // Бухгалтерский учет и анализ : научно-практический журнал / учредители: Белорусская ассоциация бухгалтеров, Аудиторско-консалтинговая служба "Аудикс". — 2021. — № 1. — С. 11—22