Борисова Светлана Павловна. Совершенствование финансирования общеобразовательных учреждений на основе оценки результативности бюджетных расходов : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Борисова Светлана Павловна; [Место защиты: Нижегор. гос. ун-т им. Н.И. Лобачевского].- Нижний Новгород, 2007.- 220 с.: ил. РГБ ОД, 61 07-8/5667

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Исследование современного опыта и проблем финансирования государственных и муниципальных расходов в условиях реформирования бюджетной системы РФ 11**

1.1 Анализ перспектив и задач по внедрению методов бюджетирования ориентированного на результат 11

1.2 Исследование существующих методических и практических аспектов планирования и финансирования бюджетных расходов на общеобразовательные учреждения в современных условиях 31

1.3 Методы экономического анализа эффективности затрат на получение бюджетных услуг 57

**Глава 2. Совершенствование методологии управления бюджетными расходами общеобразовательных учреждений на основе оценки результативности их расходов 73**

2.1 Обоснование системы оценочных целевых бюджетных и целевых оперативно-сетевых показателей, позволяющих реализовать принцип построения бюджетной системы эффективности расходования бюджетных средств 73

2.2 Разработка метода стандартизации оценочных совокупных целевых показателей, позволяющих приводить целевые оперативно-сетевые и целевые бюджетные показатели к безразмерному виду и сопоставимости, оценка результативности бюджетных расходов на общеобразовательные учреждения 83

2.3 Разработка методики формирования способа финансовой поддержки стимулирования групп общеобразовательных школ, предоставляющих неэффективные общеобразовательные услуги, на основе пропорционального или равномерного выделения суммы дополнительных бюджетных ассигнований в зависимости от результата 94

2.4 Разработка методики формирования способа финансирования в виде дополнительных бюджетных ассигнований в зависимости от эффективности работы общеобразовательных школ на базе возрастающего стимулирования с учетом результативности расходов или непропорционального стимулирования учреждений 98

**Глава 3. Внедрение бюджетирования, ориентированного на результат методом стандартизации оценочных совокупных целевых показателей результативности бюджетных расходов и разработка методов финансовой поддержки стимулирования общеобразовательных учреждений, предоставляющих неэффективные услуги 100**

3.1 Применение метода стандартизации оценочных совокупных целевых показателей, позволяющих приводить целевые оперативно-сетевые и целевые бюджетные показатели к безразмерному виду и сопоставимости 100

3.2 Реализация способа оценки результативности бюджетных расходов на содержание общеобразовательных учреждений 119

3.3 Внедрение способа финансовой поддержки стимулирования групп общеобразовательных учреждений, предоставляющих неэффективные общеобразовательных услуг 128

3.4 Реализация способа финансовой поддержки в виде дополнительных ассигнований в зависимости от эффективности работы общеобразовательных школ, на базе возрастающего стимулирования с учетом оценки результативности бюджетных расходов 133

Заключение 136

Литература

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.** К настоящему времени в России созданы все необходимые предпосылки для перехода на качественно более высокий, отвечающий общепризнанным принципам и международным стандартам уровень управления государственными и муниципальными финансами

В этих условиях многократно возрастает ответственность за выбор наиболее эффективных способов осуществления государственных расходов, учет не только краткосрочных, но и долгосрочных последствий принимаемых сегодня решений

В России в настоящее время отсутствуют включенные в бюджетный процесс механизмы обеспечения результативности бюджетных расходов Сложившиеся традиции и организация бюджетного процесса существенно ограничивает возможности и институциональные стимулы повышения эффективности управления государственными (муниципальными) финансами и переориентации деятельности администраторов бюджетных средств с освоения выделенных им ассигнований на достижение конечных общественно значимых и измеримых результатов

В целях повышения качества финансового менеджмента в бюджетном секторе важно усиление ответственности органов исполнительной власти и бюджетных учреждений за результативность бюджетных расходов.

Ядром новой организации бюджетного процесса должна стать широко применяемая в мире концепция (модель) "бюджетирования, ориентированного на результаты в рамках среднесрочного финансового планирования" Ее суть - распределение бюджетных ресурсов между администраторами бюджетных средств и (или) реализуемыми ими бюджетными программами с учетом или в прямой зависимости от достижения конкретных результатов (предоставления услуг) в соответствии со среднесрочными приоритетами социально-экономической политики и в пределах прогнозируемых на долгосрочную перспективу объемов бюджетных ресурсов

Помимо создания системы мониторинга результативности бюджетных расходов эта модель предполагает переход к многолетнему бюджетному планированию с установлением четких правил изменения объема и структуры ассигнований и повышением предсказуемости объема ресурсов, которым управляют администраторы бюджетных средств В связи с этим возникает необходимость в группировке расходных обязательств в зависимости от степени их предопределенности и правил планирования ассигнований на их выполнение Процедура составления и утверждения бюджета должна быть переориентирована на выработку четких расходных приоритетов и оценку их реализации (что влечет за собой укрупнение планируемых позиций и изменение перечня и формата бюджетных документов) с существенным расширением полномочий органов исполнительной власти при исполнении бюджета.

Для этого целесообразно и необходимо внедрение новых форм финансирования, обеспечивающих увязку между результатами деятельности учреждения и суммой выделенных ему средств.

В сложившихся условиях становится актуальным исследование проблем и способов финансирования путем их совершенствования на основе оценки результативности бюджетных расходов — соотношение между результатами деятельности и расходами на их достижение, а также степень достижения планируемых результатов деятельности

В целом решение поставленной автором проблемы продиктовано потребностями практики и имеет существенное значение для совершенствования методов финансирования бюджетных учреждений на основе оценки результативности бюджетных расходов.

**Степень научной разработанности проблемы.** Проблемам финансирования государственных и муниципальных финансов в условиях реформирования бюджетной системы Российской Федерации на основе оценки бюджетной результативности и реализации методов бюджетирования, ориентированного на результат, посвящено большое количество работ российских и зарубежных ученых, специалистов и профессионалов-практиков Ананенко С А, Андреев А.Г, Афанасьев М Артемьева С С , Бабко Н В., Бакша Н В., Басалаева Е В., Врублевская О В , Гамукин В В , Ефимова Н.П., Колесникова Н А., Кудрин А Л, Климанов В В , Лушин СИ, Лукова В В , Иванов И.И, Нестеренко Т Г, Нусинов И.М, Поляк Г.Б, Пеньков Б Е., Павлова Л П, Перевозчикова Л Я., Подпорина И В , Пронина Л И., Придачук М И, Ракитский В В , Рогова С Ю, Родионова В М, Романовский М.В., Сенчагов В К, Свинцова А П, Фетисов В Д, Шишкин А Г., Юткина Т Ф., Якушева К.В., Яшина Н И.

Вышеперечисленные исследования заслуживают серьезного внимания, однако, заметим, что достигнутый уровень исследований в области бюджетирования, ориентированного на результат в полной мере не имеет процедуры оценки результативности бюджетных расходов

Существует объективная необходимость в продолжении дальнейшего исследования по решению задач оценки бюджетной результативности.

В современных методиках имеются попытки оценки качества бюджетной услуги на основе интегрального показателя, учитывающего основные аспекты производственной и финансовой деятельности образовательных учреждений, однако достигнутые результаты не дают необходимой информации о том, каков же механизм реализации процесса финансирования бюджетных учреждений на основе оценки результативности бюджетных расходов. Кроме того, показатели оценки результативности бюджетных расходов нуждаются в существенном дополнении.

Актуальность темы, степень ее научной разработки и практической значимости определили выбор темы, цели и задачи ее диссертационного исследования.

**Цель исследования.** Целью диссертационного исследования является совершенствование финансирования общеобразовательных учреждений на основе оценки результативности бюджетных расходов

**Задачи исследования.** Для достижения намеченной цели автором предлагается решение следующих задач

обосновать систему оценочных целевых бюджетных и целевых оперативно-сетевых показателей, позволяющих оценить и провести сравнительный анализ эффективности расходования бюджетных средств, а так же совершенствовать процесс финансирования бюджетных образовательных учреждений;

разработать метод стандартизации оценочных совокупных целевых показателей, позволяющих приводить целевые оперативно-сетевые и целевые бюджетные показатели к безразмерному виду и сопоставимости,

сформировать методику оценки эффективности деятельности бюджетных образовательных учреждений,

разработать методику формирования способа финансовой поддержки стимулирования групп общеобразовательных школ, предоставляющих неэффективные общеобразовательные услуги, на основе пропорционального или равномерного выделения суммы дополнительных бюджетных ассигнований в зависимости от результата,

разработать методику формирования способа финансирования в виде дополнительных бюджетных ассигнований в зависимости от эффективности работы общеобразовательных школ на базе возрастающего стимулирования с учетом результативности расходов или непропорционального стимулирования учреждений

**Предметом исследования** в диссертационной работе являются совокупность теоретических и методологических вопросов определения оценки результативности бюджетных расходов, обоснование мер по ее повышению

**Объектом исследования** данной работы являются общеобразовательные школы города Нижнего Новгорода, их финансово-хозяйственная деятельность

**Теоретической и методологической** основой исследования являются научные труды отечественных и зарубежных авторов в области эффективного управления государственными и муниципальными финансами на основе оценки результативности бюджетных расходов и внедрения бюджетирования, ориентированного на результат В диссертации использовались методы экономического, системного анализа, математической статистики.

**Информационная** база - законодательные акты РФ, Нижегородской области, муниципального образования города Нижнего Новгорода, данные годового отчета об исполнении расходной части бюджета города Нижнего Новгорода по разделу «Образование» бюджетной классификации, отчета об исполнении бюджета по сети, штатам и контингенту бюджетных общеобразовательных учреждений, статистическая информация, материалы научно-практических конференций

**Научная новизна** диссертационного исследования заключается в следующем:

1. Обоснована система оценочных целевых бюджетных и целевых оперативно-сетевых показателей, позволяющих оценить и провести сравнительный анализ эффективности расходования бюджетных средств, а так же совершенствовать процесс финансирования бюджетных образовательных учреждений,
2. Разработан метод стандартизации оценочных совокупных показателей, позволяющих приводить целевые оперативно-сетевые и целевые бюджетные показатели к безразмерному виду и сопоставимости,
3. Сформирована методика оценки эффективности деятельности бюджетных образовательных учреждений,
4. Предложен способ формирования финансовой помощи стимулирования групп общеобразовательных школ, предоставляющих неэффективные общеобразовательные услуги, на основе пропорционального или равномерного выделения дополнительных бюджетных ассигнований в зависимости от результата,
5. Разработан метод формирования финансовой помощи в виде дополнительных бюджетных ассигнований в зависимости от эффективности работы общеобразовательных школ на базе возрастающего стимулирования с учетом результативности расходов или непропорционального стимулирования учреждений

**Апробация результатов исследования.** Результаты диссертационного исследования докладывались и обсуждались на научно-практических конференциях и семинарах по вопросам повышения эффективности бюджетных расходов с помощью аналитических возможностей бюджетирования, ориентированного на результат, в Нижегородском государственном университете им Н.ИЛобачевского, Пензенском государственном университете архитектуры и строительства, Волжском государственном инженерно-педагогическом университете, Московском институте экономики, менеджмента и права.

Основные положения и результаты исследования нашли отражение в 9 научных публикациях общим объемом 1,4 п л., в т ч 0,7 п л написано лично соискателем.

**Теоретическая значимость** выполняемого соискателем диссертационного исследования состоит в развитии теоретических исследований в сфере управления государственными и муниципальными финансами, углубленной разработке новых подходов к повышению эффективности бюджетных расходов, которые могут быть использованы в реализации бюджетной политики в рамках бюджетироавния, ориентированного на результат.

Новые научные результаты, представленные в данной диссертационной работе имеют особую ценность, так как позволяют создать современные методы оценки эффективности бюджетных расходов с точки зрения достижения конечных общественно-значимых результатов и позволяют стимули-

**б**

ровать бюджетные учреждения к повышению качества оказываемых ими бюджетных услуг

**Практическая значимость** исследования заключается в том, что разработанная авторская концепция совершенствования финансирования деятельности общеобразовательных учреждений на основе результативности бюджетных расходов позволяет внедрить в практику деятельности исполнительно-распределительных органов власти всех уровней метод оценки эффективности бюджетных расходов **с**точки зрения достижения конечных общественно-значимых результатов и метод стимулирования бюджетных учреждений к повышению качества оказываемых ими бюджетных услуг.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация изложена на 157 страницах машинописного текста, состоит из введения, трех глав, заключения, списка используемой литературы, приложений, содержит 23 таблицы и 4 рисунка Список использованных источников содержит 238 наименований.

## Исследование существующих методических и практических аспектов планирования и финансирования бюджетных расходов на общеобразовательные учреждения в современных условиях

Несомненно, направленность государственной политики на достижение конкретных целей и результатов обуславливает повышение роли программно-целевых методов.

Именно такие методы управления применяются и в странах Европейского Союза, и в США, и в Японии для решения стратегических задач развития, когда необходимо сконцентрировать ресурсы для достижения конкретных целей. Так, в США примерно 50% государственных расходов осуществляется по программно-целевому методу, во Франции — до 80%.

Однако в силу объективных обстоятельств этот инструмент в Российской Федерации в последнее десятилетие был недостаточно эффективен. В частности, в 2004 г. 53 федеральные целевые программы были профинансированы на 97,7% законодательно утвержденных годовых назначений, а кассовое исполнение составило 97,4% этих назначений.

Существенным недостатком бюджетного финансирования федеральных целевых программ является позднее заключение договоров и перечисление бюджетных средств. Финансирование значительного количества программ на чинается во II квартале, при этом в IV—финансируется до 70% годовых бюд жетных назначений.

По результатам проверок Счетной палатой РФ установлено, что в 2004 г. по отдельным программам неиспользованные остатки объемов финансирования, полученного из федерального бюджета, по состоянию на 1 января 2005 г. составили значительные объемы, что является неэффективным использованием средств.

На 2006 г. предусматривается финансирование 50 федеральных целевых программ в объеме 363 602,0 млн. руб. При этом, только 8 из 40 утвержденных программ, предусмотренных к финансированию за счет средств федерального бюджета, соответствуют программно-целевому методу и содержат количественные показатели и индикаторы, позволяющие дать оценку экономической и социальной эффективности их реализации. Анализ указанных программ показал, что по большинству из них объемы финансирования, включенные в федеральный бюджет на 2006 г., ниже утвержденных паспортами программ и пересчитанных в ценах 2006 г. Так, например, по федеральной целевой программе «Дети России» на 2003-2006 гг. в федеральном бюджете предусмотрено 2035,6 млн. руб., а в паспорте программы — 3 161,5 млн. руб. (пересчитано в ценах 2006 г.).

В то же время, анализ финансирования и реализации федеральных целевых программ за ряд лет показал, что главной причиной, снижающей эффективность ФЦП, является утверждение федеральными законами о федеральном бюджете на очередной финансовый год объемов их финансирования ниже утвержденных паспортами программ.

Так, по 13 программам из 27 предусмотренные объемы финансирования на 2005 г. ниже паспортных значений на 1848,8 млн. руб., в том числе по программе «Национальная технологическая база» — на 337,6 млн. руб., или на 19,3%.

Программы утверждаются постановлением Правительства РФ, а ее реализация осуществляется за счет средств федерального бюджета, привлекаемых для этих программ внебюджетных средств, а также средств бюджетов регионов и местных бюджетов.

В целях согласованности и комплексности решения государственных, отраслевых и региональных задач программные мероприятия той или иной программы должны быть согласованны по очередности их проведения с проектируемыми объемами финансирования. На практике это редко выполняется. Самое главное — мероприятия программ не должны дублироваться.

Заказчиками программ допускается неэффективное и нецелевое использование выделенных бюджетных средств. Из года в год остается неснижаемым объем дебиторской задолженности (порядка 3,0 млрд. руб.).

Использование средств федерального бюджета осуществляется с нарушением статей 71, 72 и 80 Бюджетного кодекса РФ, предусматривающих порядок закупки товаров, работ и услуг для государственных нужд бюджетными учреждениями и выделение средств федерального бюджета юридическим лицам, не являющимся государственными или муниципальными унитарными предприятиями.

Анализ формулирования тактических задач и формирования ВЦП показывает, что не для всех тактических задач, обеспечивающих достижение поставленных стратегических целей, указанные программы разработаны. Так, из предусмотренных Минпромэнерго России 15 тактических задач, ведомственные целевые программы обеспечивают решение только 8. Не разработаны программы для решения тактических задач в области технического регулирования, содействия внедрению энергосберегающих технологий, повышения пропускной способности инфраструктурных мощностей топливно-энергетического комплекса и т.д.

Недостатком всех ВЦП Минпромэнерго России является отсутствие количественных значений оценочных и целевых показателей, что не позволяет реализовать принцип бюджетирования, ориентированного на результат. Например, в докладах Минэкономразвития России, ФАС России, Минрегионы России не представлены количественные значения оценочных показателей из-за отсутствия в настоящее время методик их расчетов.

Существенным недостатком многих федеральных целевых программ является отсутствие четко определенных целей и ожидаемых результатов, показателей социально-экономической эффективности. Использование в бюджетном процессе ВЦП пока не принесло ожидаемых результатов. Отсутствуют порядок, методика разработки и реализации ВЦП. Кроме того, федеральные целевые программы не в полной мере сосредоточены на реализации крупномасштабных инвестиционных, научно-технических и структурных проектов.

## Разработка метода стандартизации оценочных совокупных целевых показателей, позволяющих приводить целевые оперативно-сетевые и целевые бюджетные показатели к безразмерному виду и сопоставимости, оценка результативности бюджетных расходов на общеобразовательные учреждения

Анализ, в котором и затраты и результаты выражаются в денежном эквиваленте, называется анализом «затраты-выгода». Результат этого анализа выражают либо в форме отношения денежных затрат к денежной выгоде, либо в виде суммы (возможно, отрицательной), показывающей чистую прибыльность или убыточность одной программы относительно другой. В последнем случае полученная оценка дает информацию об абсолютной прибыльности или убыточности программ, то есть оценку ресурсов, которые удастся сберечь или создать, выполнив данную программу. Это, по сути, означает сопоставление каждой из программ с альтернативой «ничего не делать». Следует помнить, однако, что такая альтернатива обычно означает продолжение существующей практики, которой соответствуют определённые затраты и выгоды. Такие затраты и выгоды необходимо учитывать в анализе, иначе результаты могут привести к выбору экономически невыгодной альтернативы. На практике анализ «затраты-выгода» удобно применять в тех случаях, когда затраты и результаты легко выразить в денежном измерении.

Многие результаты деятельности бюджетных учреждений трудно, а иногда невозможно выразить в денежном измерении. Анализ «затраты-полезность» позволяет оценить выигрыш не только в количестве, но и в качестве полученного общественного блага. Для этого вводится единый показатель результатов, достигнутых в итоге деятельности бюджетного учреждения.

Все эти типы анализа связаны между собой и имеют свои преимущества и ограничения. В некоторых случаях приходится применять сразу несколько методов (и не всегда они дают одинаковые результаты). Однако в любом случае выводы анализа могут служить основой для принятия решения.

Наконец, следует понимать, что любой из методов легче применить к относительно простым случаям (сравнение затрат и результатов по нескольким альтернативным программам), чем к комплексным. Однако экономические оценки могут и должны стать неотъемлемой частью разработки отдельных частей этих комплексных программ.

В современных условиях реформирования методов бюджетного финансирования, принципов бухгалтерского учета, состава и требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных учреждений соответственно меняется структура показателей результатов финансово-хозяйственной деятельности учреждения.

Первая группа новых требований вытекает из механизма вводимого бюджетного планирования результата деятельности учреждения (ведомства). Претендующее на получение бюджетных средств, оно должно сформировать плановые параметры своей будущей деятельности, дающие представление об основных значимых для общества целях деятельности субъекта бюджетного планирования, направлениях и механизмах реализации этих целей. Совокупность целей должна охватывать все направления деятельности ведомства.

При планировании целей деятельности государственные учреждения исходят из определенных критериев: специфичности цели, т.е. соответствия ее области компетенции субъекта бюджетного планирования; измеримости достижения цели, т.е. возможности проверки, в том числе с помощью количественных индикаторов; релевантности цели, т.е. наличия четкой связи с основной деятельностью субъекта бюджетного планирования; потенциальной достижимости цели.

Формирование задач государственного учреждения (ведо.мства) представляет собой конкретизацию направлений достижения цели, в рамках которых предусматривается получение количественно измеримых результатов в течение определенного периода времени или к определенному сроку.

Результаты деятельности государственного учреждения (ведомства) рассматриваются в ходе планирования как система показателей (индикаторов) мониторинга и оценки степени достижения поставленных целей. По каждому из показателей приводится обоснование в виде фактических значений его достижения за два предыдущих отчетных года, прогнозируемый (ожидаемый) уровень на текущий год, планируемый объем.

В ходе выполнения целевой бюджетной программы субъектами бюджетного сектора проводится их постоянный мониторинг. Введены формы отчетности главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств, которые позволяют оценивать текущее состояние целевых программ. Вместе с тем, показатели отчетности для мониторинга большей частью содержат информацию о составе бюджетополучателей и объемах финансирования по ним, что не позволяет оценивать текущие результаты. В качестве индикаторов, используемых для проведения мониторинга и оценки текущей деятельности государственного учреждения, предусмотрены следующие показатели: - непосредственные результаты деятельности, характеризующие объем и качество государственных услуг, оказанных государственным учреждением (ведомством) внешним потребителям; - конечные результаты деятельности государственного учреждения (ведомства), характеризующие эффект государственных услуг, полученных внешними потребителями.

Эти показатели должны по возможности соответствовать следующим требованиям: адекватности отражения социального эффекта; точности отчетных данных; объективности; достоверности; прозрачности; экономичности; сопоставимости, своевременности и регулярности.

Степень достижения запланированных результатов и намеченных целей предполагается оценивать на основе сопоставления фактически достигнутых результатов с их плановыми значениями, определяемыми в процессе разработки программы. Вместе с тем, пока не совсем ясно кто это будет делать: сама организация в процессе внутреннего контроля, главный распорядитель или внешний государственный контролер. По нашему мнению, такие оценки должны найти место на каждом уровне контроля деятельности государственного учреждения (ведомства).

## Разработка методики формирования способа финансирования в виде дополнительных бюджетных ассигнований в зависимости от эффективности работы общеобразовательных школ на базе возрастающего стимулирования с учетом результативности расходов или непропорционального стимулирования учреждений

В случае, когда две альтернативные программы ставят одну цель, однако различаются не только затраты, а затраты и степень достижения результата при этом различаются, нельзя автоматически выбирать программу, минимизирующую затраты, если она не приводит к большему качеству общественного блага. Сопоставляя такие альтернативы, следует рассчитать ожидаемое улучшение полученного результата (увеличение уровня образования или продление жизни больному) и сравнить затраты на единицу результата. Такой анализ, направленный на достижение качественно общих результатов, различающихся только количественно, называется анализом «затраты-эффективность». Результат такого анализа выражают обычно либо через затраты на единицу результата, либо через результат на единицу затрат.

Важно, что анализ затраты-эффективность можно применять не только для однотипных вмешательств. Можно сопоставлять и совершенно разные программы, направленные на единую цель, например сохранение жизни. Так, можно сравнивать программы, направленные на лечение (в том числе оперативное) кардиологических заболеваний, профилактику туберкулеза, почечный диализ" при отказе почек и даже профилактическую программу борьбы с курением. Главное — чтобы эти программы ставили единую цель, например продление жизни.

Результаты альтернативных программ не всегда можно свести к единому натуральному показателю. Одни программы ставят целью один результат, другие — другой, а многие программы приводят одновременно к нескольким результатам. Чтобы сопоставить такие разнородные программы, необходимо либо выделить во всех сопоставляемых программах один приоритетный показатель, либо найти такой показатель, который позволит выразить ценность всего множества результатов. Анализ, в котором и затраты и результаты выражаются в денежном эквиваленте, называется анализом «затраты-выгода». Результат этого анализа выражают либо в форме отношения денежных затрат к денежной выгоде, либо в виде суммы (возможно, отрицательной), показывающей чистую прибыльность или убыточность одной программы относительно другой. В последнем случае полученная оценка дает информацию об абсолютной прибыльности или убыточности программ, то есть оценку ресурсов, которые удастся сберечь или создать, выполнив данную программу. Это, по сути, означает сопоставление каждой из программ с альтернативой «ничего не делать». Следует помнить, однако, что такая альтернатива обычно означает продолжение существующей практики, которой соответствуют определённые затраты и выгоды. Такие затраты и выгоды необходимо учитывать в анализе, иначе результаты могут привести к выбору экономически невыгодной альтернативы. На практике анализ «затраты-выгода» удобно применять в тех случаях, когда затраты и результаты легко выразить в денежном измерении.

Многие результаты деятельности бюджетных учреждений трудно, а иногда невозможно выразить в денежном измерении. Анализ «затраты-полезность» позволяет оценить выигрыш не только в количестве, но и в качестве полученного общественного блага. Для этого вводится единый показатель результатов, достигнутых в итоге деятельности бюджетного учреждения.

Все эти типы анализа связаны между собой и имеют свои преимущества и ограничения. В некоторых случаях приходится применять сразу несколько методов (и не всегда они дают одинаковые результаты). Однако в любом случае выводы анализа могут служить основой для принятия решения.

Наконец, следует понимать, что любой из методов легче применить к относительно простым случаям (сравнение затрат и результатов по нескольким альтернативным программам), чем к комплексным. Однако экономические оценки могут и должны стать неотъемлемой частью разработки отдельных частей этих комплексных программ.

В современных условиях реформирования методов бюджетного финансирования, принципов бухгалтерского учета, состава и требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных учреждений соответственно меняется структура показателей результатов финансово-хозяйственной деятельности учреждения.

Первая группа новых требований вытекает из механизма вводимого бюджетного планирования результата деятельности учреждения (ведомства). Претендующее на получение бюджетных средств, оно должно сформировать плановые параметры своей будущей деятельности, дающие представление об основных значимых для общества целях деятельности субъекта бюджетного планирования, направлениях и механизмах реализации этих целей. Совокупность целей должна охватывать все направления деятельности ведомства.

При планировании целей деятельности государственные учреждения исходят из определенных критериев: специфичности цели, т.е. соответствия ее области компетенции субъекта бюджетного планирования; измеримости достижения цели, т.е. возможности проверки, в том числе с помощью количественных индикаторов; релевантности цели, т.е. наличия четкой связи с основной деятельностью субъекта бюджетного планирования; потенциальной достижимости цели.

Формирование задач государственного учреждения (ведо.мства) представляет собой конкретизацию направлений достижения цели, в рамках которых предусматривается получение количественно измеримых результатов в течение определенного периода времени или к определенному сроку.

Результаты деятельности государственного учреждения (ведомства) рассматриваются в ходе планирования как система показателей (индикаторов) мониторинга и оценки степени достижения поставленных целей. По каждому из показателей приводится обоснование в виде фактических значений его достижения за два предыдущих отчетных года, прогнозируемый (ожидаемый) уровень на текущий год, планируемый объем.

## Реализация способа оценки результативности бюджетных расходов на содержание общеобразовательных учреждений

В законопроекте «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации» в части регулирования бюджетного процесса», состав классификации операций сектора государственного управления остался тем же. При этом экономические потоки, возникающие в процессе финансового обеспечения деятельности бюджетного учреждения, классифицируются как оплата труда, оплата товаров, работ (услуг) и прочие расходы, связанные с затратами бюджетного учреждения при производстве им самим государственных (муниципальных) услуг.

В рамках такого подхода нужно четко определять и классифицировать операции бюджетного учреждения связанные с оплатой товаров (работ, услуг), учитывая только те операции, которые можно отнести на себестоимость оказываемой услуги [118].

Выбор и обоснование системы оценочных целевых бюджетных и целевых оперативно-сетевых показателей общеобразовательных учреждений осуществляем на основе использования только официальной информации данных отчетов об исполнении сметы расходов бюджетных общеобразовательных учреждений и отчетов об исполнении бюджетов по сети, штатам и контингентам.

В рамках работы по формированию отчетности об исполнении федерального и консолидированного бюджетов Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов в соответствии с требованиями Инструкции по бюджетному учету и Инструкции о порядке составления и предос тавления годовой, квартальной и месячной отчетности были осуществлены мероприятия по формированию и предоставлению в Минфин России годовой (за 2005 г.) отчетности Российской Федерации как публично-правового образования с отражением информации о кассовом исполнении федерального бюджета, о состоянии активов и обязательств Российской Федерации.

В процессе применения новых правил бюджетного учета и отчетности, со всей очевидность проявилась контрольная функция бухгалтерского учета. В результате получена возможность анализировать изменения в имущественном положении публично-правовых образований, связанных не только с осуществлением денежных операций, но и тех операций, которые не регистрируются в процессе исполнения соответствующих бюджетов, а являются следствием операций, связанных как с передачей имущества внутри одного публично-правового образования, так и между ними [118].

Группировка целевых бюджетных и целевых оперативно-сетевых показателей общеобразовательных школ позволяет провести сравнительный анализ эффективности расходования бюджетных средств, а так же совершенствовать процесс финансирования бюджетных общеобразовательных учреждений. Система показателей сформирована с учетом их максимальной информативности, унифицированности, возможности проведения рейтинговой оценки общеобразовательных школ как в пространстве (в сравнении с другими бюджетными учреждениями), так и во времени (ежемесячно, поквартально и за ряд лет). Для оценки и проведения анализа эффективности расходования бюджетных средств предложены две группы показателей.

р Первая группа ( ) - целевые оперативно-сетевые показатели, к ним относятся следующие данные годового отчета по сети, штатам и контингентам, а также другие показатели, которые учитываются в дополнительных расшифровках к формам годового отчета.

В работе использовано 26 целевых оперативно-сетевых показателей: количество учащихся общеобразовательной школы; количество аттестованных учащихся общеобразовательной школы;

Далее производится расчет средних (итоговых по всем школам) удельных целевых оперативно-сетевых показателей, приходящихся на одного учащегося, по формуле: где P pi- средний по всем школам z-ый удельный целевой оперативно-сетевой показатель на одного учащегося, К- количество учащихся в /-ой школе.

Расчет средних (итоговых по всем общеобразовательным школам) удельных целевых бюджетных расходов, на одного учащегося, осуществляется по формуле: где В\р}- средний по всем школам у -ый удельный целевой бюджетный показатель, определяющий долю каждой итоговой статьи расходов на одного учащегося, К- количество учащихся в j-ой школе. Таким образом, анализ проведения сравнительной оценки рассчитанных удельных целевых оперативно-сетевых и удельных целевых бюджетных показателей по каждой общеобразовательной школе и их средних значений по каждому показателю позволяет оценить эффективность деятельности каждой школы в сравнении со средним ее значением. Предлагаемая в работе система оценки удельных показателей определения финансового результата и оперативно-производственного состояния каждого общеобразовательного учреждения позволяет производить их сравнение как между учреждениями, так и со средними значениями удельных показателей на одного учащегося. Разработка метода стандартизации оценочных совокупных целевых показателей, позволяющих приводить целевые оперативно-сетевые и целевые бюджетные показатели к безразмерному виду и сопоставимости, оценка результативности бюджетных расходов на общеобразовательные учреждения.