Кленикова, Мария Дмитриевна. Управление доходами и расходами муниципального образования на основе бюджетирования, ориентированного на результат : дис. ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Кленикова Мария Дмитриевна; [Место защиты: Моск. финансово-пром. ун-т "Синергия"].- Москва, 2012.- 168 с.: ил. РГБ ОД, 9 12-6/99

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Теоретические основы исследования управления доходами и расходами муниципального образования 12**

1.1. Управление финансовыми ресурсами муниципального образования: сущность и содержание 12

1.2. Особенности управления доходами и расходами муниципального образования 19

1.3. Местный бюджет как инструмент управления доходами и расходами муниципального образования 25

**Глава 2. Анализ существующей системы управления доходами и расходами муниципального бюджета 31**

2.1. Структура и динамика доходов и расходов муниципальных бюджетов 31

2.2. Основные пути достижения сбалансированности местных бюджетов 50

2.3. Сравнительный анализ и оценка методов формирования муниципальных бюджетов 56

**Глава 3. Механизмы управления доходами и расходами муниципального образования при бюджетировании, ориентированном на результат 72**

3.1. Управление расходами муниципального образования на оказание бюджетных услуг 72

3.2. Управление доходами муниципального образования: портфельный подход 90

3.3. Сбалансированная система показателей оценки эффективности применения БОР в муниципальном образовании 106

Заключение 129

Библиография 140

Приложения 151

* [Особенности управления доходами и расходами муниципального образования](http://www.dslib.net/finansy/upravlenie-dohodami-i-rashodami-municipalnogo-obrazovanija-na-osnove.html#5236431)
* [Основные пути достижения сбалансированности местных бюджетов](http://www.dslib.net/finansy/upravlenie-dohodami-i-rashodami-municipalnogo-obrazovanija-na-osnove.html#5236432)
* [Сравнительный анализ и оценка методов формирования муниципальных бюджетов](http://www.dslib.net/finansy/upravlenie-dohodami-i-rashodami-municipalnogo-obrazovanija-na-osnove.html#5236433)
* [Управление доходами муниципального образования: портфельный подход](http://www.dslib.net/finansy/upravlenie-dohodami-i-rashodami-municipalnogo-obrazovanija-na-osnove.html#5236434)

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования**. Состояние муниципальных бюджетов является одним из основных показателей устойчивости экономики и совершенства социальной системы государства. В этой связи особое значение приобретает разработка эффективных механизмов управления бюджетными доходами и расходами муниципальных образований, соответствующих современным требованиям открытости, четкости и контроля.

В последние годы произошли изменения бюджетного процесса в РФ. В 2004 г. была принята Концепция реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации, в основу которой была заложена идея разработки и принятия бюджетов, ориентированных на результат. В 2008 г. в результате внесения существенных поправок в Бюджетный кодекс РФ были реализованы меры по модернизации бюджетного процесса, частично внедрены механизмы бюджетирования, ориентированного на результат (далее – БОР). Впервые были введены долгосрочные и ведомственные целевые программы, государственные и муниципальные задания, упорядочены механизмы планирования и осуществления бюджетных расходов, созданы предпосылки для развития новых форм оказания и финансового обеспечения государственных и муниципальных услуг. В 2010 г. был принят Федеральный закон № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений», который содержит ряд положений, направленных на оптимизацию сети государственных и муниципальных учреждений. Основной целью изменений является снижение темпов роста расходов бюджетов, создание условий и стимулов для сокращения внутренних издержек учреждений и привлечения ими дополнительных источников финансирования за счет осуществления коммерческой деятельности.

Вышеназванные изменения повлекли за собой трансформацию процессов муниципального управления, формирования, исполнения и контроля за исполнением муниципального бюджета. В этих условиях особое значение на муниципальном уровне приобретает разработка единых, четко сформулированных рекомендаций по внедрению и применению новых методов планирования и управления доходами и расходами местного бюджета, в частности – метода БОР.

**Степень разработанности проблемы**. Проблемы муниципальных бюджетов нашли свое отражение во многих исследованиях российских авторов. Вклад в разработку проблем функционирования местных бюджетов и межбюджетных отношений внесли Е.Г. Ефимова, А.Г. Игудин, Г.А. Ковалёва, В.И. Клисторин, А.М. Лавров, В.Г. Пансков, В.М. Родионова, А.Г. Силуанов и другие. Среди зарубежных авторов следует выделить работы Р. Берда, Ф. Джойса, Р. Ли, Б. Нэрре, У. Тиссена, П. Хауга. В этих работах заложены теоретические и методологические основы решения вопросов формирования местных бюджетов.

Вопросы муниципального управления и управления доходами и расходами муниципальных образований рассмотрены Е.Е. Ваксовой, М.М. Вышегородцевым, В.В. Климановым, Г.В. Курляндской, М.П. Придачук, Н.А. Школяром, Л.И. Якобсоном, и другими авторами.

Бюджетирование, ориентированное на результат, исследовалось М.П. Афанасьевым, В.Д. Гамуникиным, И.А. Евдокимовой, А.М. Лавровым, И.В. Стародубровской, К.В. Сыроватским, а также зарубежными авторами Д. Аксоном, Ю. Горнасом, Дж. Даймондом, Дж. Келли, У. Ривенбарком, М. Робинсоном и другими.

Несмотря на повышенный интерес к проблемам муниципального управления и местных бюджетов, многие вопросы ещё не решены. В частности, недостаточно полно изучены все вопросы организации финансового менеджмента в муниципальных образованиях, отсутствует единое методическое обеспечение, в особенности в вопросах разработки механизма функционирования бюджетирования, ориентированного на результат, применения его инструментов на местном уровне, недостаточно изучена роль бюджетного менеджмента в достижении запланированных результатов. По-прежнему не решены проблемы формирования доходной базы местных бюджетов, зависимости местных бюджетов от регионов, использования бюджетных данных для планирования и анализа доходов и расходов муниципальных бюджетов. Все это обусловливает актуальность данного исследования, его цель и задачи.

**Целью** диссертации является совершенствование механизма управления расходами и разработка механизма управления доходами муниципального образования на основе бюджетирования, ориентированного на результат.

**Поставленная цель потребовала решения следующих задач**:

1. раскрыть понятие и уточнить сущность термина «бюджетирование, ориентированное на результат»;
2. провести сравнительный анализ существующих методов формирования местных бюджетов, обосновать преимущества бюджетирования, ориентированного на результат;

3) раскрыть и усовершенствовать механизм управления бюджетными расходами, направляемыми на финансирование муниципальных услуг;

4) разработать механизм управления доходами муниципального образования на основе стратегического управления портфелем муниципальных активов;

5) сформировать механизм оценки эффективности применения бюджетирования, ориентированного на результат, в муниципальном образовании на основе сбалансированной системы показателей (ССП).

**Объектом исследования** являются доходы и расходы муниципального образования.

**Предмет исследования** – методы управления доходами и расходами муниципальных образований, в частности – метод бюджетирования, ориентированного на результат.

**Теоретическую основу диссертационной работы** составляют положения теории стратегического и финансового менеджмента, муниципального управления, государственных и муниципальных финансов, научные разработки отечественных и зарубежных специалистов, исследующих проблемы муниципального управления и финансов, теории бюджета, организации бюджетного процесса, методов формирования бюджетов различных уровней.

**Методологической основой исследования** являются общенаучные методы диалектической логики и системного подхода, а также методы экономико-статистического анализа, финансового анализа, экспертной оценки, бенчмаркинга, SWOT-анализа, сбалансированной системы показателей и другие методы.

**Нормативно-правовую базу работы** составили Бюджетный кодекс Российской Федерации, Налоговый кодекс Российской Федерации, федеральные, региональные и муниципальные законодательные акты Российской Федерации, а также нормативные и директивные документы Президента и Правительства РФ, Министерства финансов РФ, регламентирующие бюджетные отношения в Российской Федерации.

**Информационная база исследования** представляет собой данные Федеральной службы государственной статистики РФ, Федерального казначейства РФ, Министерства финансов РФ, аналитические статьи отечественных и зарубежных исследователей, опубликованные в периодической печати и сети Интернет, статистические и финансовые данные администраций г. Сергиев Посад Московской области, Старооскольского городского округа Белгородской области и г. Меленки Владимирской области.

**Научная новизна диссертационного исследования** заключается в совершенствовании механизма управления расходами муниципальных образований и разработке механизма управления доходами муниципальных образований на портфельной основе и развитии инструментария бюджетирования, ориентированного на результат, за счет включения в него сбалансированной системы показателей.

**Наиболее существенные новые научные результаты, полученные лично автором и выносимые на защиту:**

1. Сформулировано авторское определение термина «бюджетирование, ориентированное на результат»: бюджетирование, ориентированное на результат, – это метод управления доходами и расходами бюджета, обеспечивающий их планирование, формирование и распределение в соответствии с целями, задачами и функциями с учетом ожидаемых непосредственных, общественно значимых результатов.

В отличие от уже существующих трактовок это определение учитывает неразрывную связь источников возникновения средств с направлениями и результатами их использования. Оно не ограничивает область применения бюджетирования, ориентированного на результат, только установлением расходов бюджета, что может привести к неполноценности бюджетного процесса и трансформации бюджетирования, смысл которого заключается именно в систематизации траекторий движения средств – от источника возникновения к цели их расходования.

2. По результатам анализа существующих методов формирования местных бюджетов обоснованы преимущества бюджетирования, ориентированного на результат:

1. для органов местного самоуправления:

более эффективное расходование средств с учетом стратегических целей социально-экономического развития муниципалитета;

экономия бюджетных средств за счет повышения эффективности работы муниципального сектора;

возможность сравнивать несколько предлагаемых вариантов целевых программ с точки зрения ожидаемых результатов и затрат;

повышение контроля за деятельностью бюджетополучателей путем установления показателей результативности и сравнения фактически достигнутых результатов с запланированными;

1. для получателей бюджетных средств:

самостоятельное управление расходами и возможность изменения структуры затрат в рамках программ;

возможность установить взаимосвязь между ожидаемыми результатами реализации программ и объемом требуемых для этого ресурсов;

при необходимости возможность увеличения бюджетного финансирования за счет предоставления запроса, экономически обоснованного расчетом эффективности реализации программы.

1. для населения муниципальных образований:

прозрачность целей, которые ставит перед собой муниципальная власть;

возможность увидеть соответствие поставленных целей потребностям населения;

возможность оценить степень достижения заявленных муниципальной властью целей.

3. В результате анализа механизма управления расходами местного бюджета по видам муниципальных услуг было обосновано предложение включить в этот механизм блок оценки эффективности предоставления данных услуг.

Разработана методика оценки эффективности предоставляемых бюджетных услуг. Предлагается сопоставлять фактически предоставляемые муниципальные услуги со среднесрочными приоритетами социально-экономического развития муниципалитета в пределах объемов бюджетных ресурсов, прогнозируемых на долгосрочную перспективу, на основе использования следующих показателей:

экономическая эффективность – соотношение непосредственных результатов предоставленных услуг определенного качества и затрат;

результативность – соотношение фактических и запланированных результатов;

социальная эффективность – степень достижения общественно значимого эффекта от предоставленных услуг, т.е. соотношение конечных общественно значимых и непосредственных результатов;

социально-экономическая эффективность – соотношение конечных общественно значимых результатов и затрат на их достижение.

Результаты такой оценки позволят сделать один из выводов: прекращение предоставления муниципальной услуги, изменение объема и качества ее предоставления, продолжение ее предоставления в прежнем объеме и качестве или внесение изменений в процесс предоставления услуги.

4. Разработан механизм управления доходами муниципального образования на основе стратегического управления портфелем муниципальных активов, суть которого заключается в определении оптимальной структуры активов и направлений их использования в неразрывной связи с долгосрочными целями развития муниципального образования. Разработанный механизм включает следующие элементы:

определение стратегических целей управления активами;

формирование инструментов управления муниципальными активами;

выработка тактики управления различными видами муниципальных активов;

оценка эффективности реализации стратегического плана управления муниципальными активами.

Стратегическое управление муниципальными активами позволит найти резервы для увеличения доходов местного бюджета и обеспечить эффективность использования муниципальных активов.

5. Разработан механизм оценки эффективности применения в муниципальном образовании бюджетирования, ориентированного на результат, на основе поэтапно сформированной сбалансированной системы показателей, которая выступает в качестве инструмента контроля и оценки БОР.

Важнейшими показателями разработанной ССП являются:

степень удовлетворенности бюджетными услугами населения;

степень равенства доступа к получению бюджетных услуг;

уровень оперативности работы с населением;

объем товаров собственного производства, выполненных работ и услуг на территории муниципального образования;

доля инновационной продукции в общем объеме промышленной продукции;

доля предприятий от общего числа предприятий, предлагающих инновационные продукты и услуги;

процент целей, по которым достигнуты запланированные значения в текущем году;

фактический уровень бюджетного финансирования по переданным обязательствам, в том числе: федерального значения, регионального значения;

фактический уровень отклонения поступлений в бюджет;

бюджетная обеспеченность населения.

**Наиболее существенные результаты** соответствуют п. 2.8. «Оптимизация бюджетного процесса: совершенствование системы управления доходами и расходами бюджетной системы и внебюджетных фондов» и п. 2.4. «Бюджетное и налоговое прогнозирование и планирование в рыночной экономике» Паспорта специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит.

**Обоснованность** результатов, выносимых на защиту, обеспечена применением современной методологии научных исследований, аргументацией собственных выводов фактами и примерами из практики, использованием статистических данных, логических доводов и расчетов, а также базисных научных результатов, полученных другими авторами.

**Достоверность** результатов базируется на применении методов экономического анализа и статистических методах обработки информации, SWOT-анализа и сбалансированной системы показателей.

**Теоретическая значимость** исследования состоит в том, что основные результаты работы способствуют приращению научных знаний в области теории управления государственными и муниципальными финансами, они также дополняют и развивают концепцию бюджетирования, ориентированного на результат, как эффективного метода управления доходами и расходами муниципальных образований.

Теоретические результаты исследования могут быть использованы для актуализации учебных дисциплин «Бюджетная система РФ», «Финансовый менеджмент», «Муниципальные финансы» в программах профильных вузов.

**Практическая значимость исследования** заключается в том, что основные результаты работы внедрены в деятельность администраций трех муниципальных образований, что подтверждено соответствующими справками о внедрении. Метод оценки эффективности предоставления муниципальных услуг, механизм управления доходами муниципального образования на основе портфельного метода управления активами и сбалансированная система показателей эффективности применения бюджетирования, ориентированного на результат, внедрены и используются в муниципалитетах г. Сергиев Посад Московской области, Старооскольский городской округ Белгородской области и г. Меленки Владимирской области, и могут быть использованы в любых других муниципальных образованиях.

**Апробация результатов исследования.** Основные теоретические положения и выводы диссертации докладывались автором на VIII Международной научно-практической конференции «Молодые ученые – промышленности, науке и профессиональному образованию: проблемы и новые решения» (г. Москва, МГИУ, 2009 г.), Международной научно-практической конференции «Экономика современного общества: актуальные вопросы антикризисного развития» (г. Саратов, Саратовский государственный технический университет, 2010 г.) и на I Международной научно-практической конференции «Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд» (г. Новосибирск, Новосибирский государственный технический университет, 2010 г.).

Выводы и положения данного исследования использовались при подготовке контента дисциплины «Финансы органов местного самоуправления» по специальности «Финансы и кредит» в ФГБОУ ВПО «Московский государственный индустриальный университет».

**Публикации.** Основные положения диссертации опубликованы в 7 научных работах, общим объемом 3,10 п.л. (авт. – 2,60 п.л.), в том числе 3 работы в научных изданиях, рекомендуемых ВАК, общим объемом 1,60 п.л. (авт. – 1,40 п.л.).

## Особенности управления доходами и расходами муниципального образования

Управление финансовыми ресурсами является составной частью системы управления как частным, так и общественным (бюджетным) секторами экономики. Однако между ними имеются существенные отличия.

Если в первом случае это уровень предприятия (или группы предприятий), то в государственном (муниципальном) секторе - это уровень страны, региона, муниципальных образований. Соответственно, отличаются и объекты управления - финансовые ресурсы предприятия и бюджетные средства соответствующих территорий. Отличаются и цели управления финансовыми ресурсами в общественном и частном секторах. Если главная цель управления финансами на предприятии - обеспечение максимизации прибыли в текущем и перспективном периоде, то главной целью управления финансами в бюджетной сфере является использование с максимальной отдачей финансовых ресурсов, которые принадлежат всему обществу.

Соответственно различаются и задачи, решаемые для достижения этих целей. Если в частном секторе работают над максимизацией прибыли, то в государственном и муниципальном секторах основной задачей является обеспечение социально-экономического развития.

В то время как частные предприятия свободны в выборе производимой продукции и оказываемых услуг, государственные и муниципальные органы власти обязаны оказывать услуги социального характера, определяемые законодательством РФ.

Предприятие решает проблему формирования объемов финансовых ресурсов исходя из планов своего развития, государственные и муниципальные органы власти действует в пределах бюджетных ассигнований и бюджетных обязательств.

Управление финансами в государственном и муниципальном секторах отличают также возможности контроля и мониторинга качества управления финансовыми потоками. Унифицированные показатели, на основании которых осуществляется мониторинг, и унифицированная статистическая отчетность в бюджетной сфере создают больше возможностей корректировки управления финансовыми потоками, перераспределения рисков, чем в случае управления финансовыми потоками предприятия, поскольку сфера деятельности государственного или муниципального органа гораздо шире16.

Особенности муниципального образования как социально-экономического объекта отличают управление финансовыми ресурсами в муниципальном секторе от управления финансовыми ресурсами в частном секторе. Это связано с сущностью и характером муниципальной деятельности, ориентированной на удовлетворение потребностей населения в различных социально-бытовых услугах, а также с особенностями муниципального образования как объекта управления.

Первая особенность муниципального образования состоит в том, что если рассматривать муниципалитет как организацию, преследующую некоммерческие цели, то критерием эффективности его деятельности не может быть максимум прибыли. Основной целью муниципалитета как некоммерческой организации является предоставление качественных услуг населению, обеспечивающих устойчивое и эффективное социально-экономическое развитие подведомственной территории.

Вторая особенность - это роль населения как участника процесса управления доходами и расходами муниципального образования. Население в муниципальном управлении выступает одновременно и как цель, и как объект, и как субъект управления .

С этим связана третья особенность муниципального образования как объекта управления: главнейшим элементом муниципального образования является население как главный местный ресурс. В связи с этим принятие и реализация управленческих решений на муниципальном уровне происходят немного иначе, чем в коммерческой сфере.

Четвертая особенность муниципального образования как объекта управления связана с таким его элементом как территория - местом проживания человека. Человек заинтересован в обустройстве своего места жительства и получении качественных муниципальных услуг. Местное сообщество в определенной степени можно сравнить с коммерческой организацией, учредители которой объединились в целях реализации общих интересов.

В таблице 2 приведены по ряду критериев сходства и различия между коммерческой организацией и муниципальным образованием.

Муниципальное образование представляет собой экономического агента, действующего в определенном экономическом пространстве, и с этой точки зрения может рассматриваться как хозяйствующий субъект, функционирующий на рынке социальных услуг19.

Результатом деятельности коммерческой организации являются товары и услуги, реализуемые ею на определенных рынках. Результатом деятельности муниципального образования (реализуемым как пакет услуг) является поддержание и улучшение благосостояния граждан (создание новых рабочих мест, развитие социально-бытовой сферы, улучшение жилищных условий, совершенствование системы образования и здравоохранения).

На подконтрольной муниципалитету территории (по существу, на рынке товара муниципального образования) его пакет услуг в краткосрочном периоде будет потребляться вне зависимости от качества услуг и стоимости пакета. Таким образом, муниципальное образование представляет собой монополиста, власть которого в краткосрочном периоде практически не ограничена. Разумеется, в долгосрочном периоде монопольная власть муниципального образования гораздо слабее. Некачественный характер предоставляемых услуг может привести к уходу потребителей с рынка (перемещению предприятий и миграции населения из муниципального образования или региона).

Наконец, пятая особенность муниципального образования - это множественность и разнонаправленность одновременно решаемых в его рамках проблем, каждая из которых носит частный характер. Из этого логически следует и стремление муниципальной власти решать каждую из них на локальном, частном уровне.

## Основные пути достижения сбалансированности местных бюджетов

Сбалансированность местного бюджета представляет собой один из трех возможных вариантов: равенство доходов и расходов бюджета, превышение доходов над расходами (профицит) и превышение расходов над доходами (дефицит). Сбалансированность бюджета достигается как при составлении, так и при исполнении бюджетов. При утверждении местного бюджета в соответствии с БК РФ могут быть запланированы как равенство доходов и расходов, так и дефицитное состояние. По результатам исполнения местного бюджета в конце бюджетного года допустимы и реальны все три варианта сбалансированности.

Принцип сбалансированности бюджета в соответствии со статьей 33 БК РФ означает, что объем предусмотренных бюджетом расходов должен соответствовать суммарному объему доходов бюджета и поступлений источников финансирования его дефицита, уменьшенных на суммы выплат из бюджета, связанных с источниками финансирования дефицита бюджета и изменением остатков на счетах по учету средств бюджетов . При составлении, утверждении и исполнении бюджета уполномоченные органы должны исходить из необходимости минимизации размера дефицита бюджета. В настоящее время в РФ наиболее типичным состоянием сбалансированности местных бюджетов является дефицит, что объясняется трудностью увеличения доходов и постоянным ростом расходов муниципальных бюджетов.

На муниципальном уровне управление бюджетной сбалансированностью включает следующие этапы: 1) определение предпосылок формирования бюджетного дефицита; 2) если дефицит имеет место - расчет его величины; 3) выбор источников финансирования дефицита бюджета в зависимости от вида дефицита; 4) расчет плановых величин источников финансирования дефицита бюджета; 5) расчет расходов на обслуживание муниципального долга; 6) осуществление мероприятий по привлечению источников финансирования дефицита бюджета (оформление заявок на получение бюджетных кредитов, подготовка и проведение конкурсов с целью привлечения кредитов коммерческих банков, заключение кредитных соглашений и т.д.); 7) использование денежных средств, поступивших на бюджетный счет в качестве источников финансирования дефицита; 8) оценка результативности и эффективности привлечения источников финансирования дефицита (размещения средств при профиците). В соответствии со статьей 92.1 БК РФ дефицит местного бюджета не должен превышать 10% утвержденного общего годового объема доходов местного бюджета без учета утвержденного объема безвозмездных поступлений и (или) поступлений налоговых доходов по дополнительным нормативам отчислений . Бюджетный дефицит классифицируется по следующим признакам: 1) в зависимости от стадий бюджетного процесса: - плановый дефицит, утвержденный в бюджете на соответствующий финансовый год; - текущий дефицит, возникающий при исполнении бюджета в результате несоответствия исполняемых расходных обязательств поступающим доходам как кассовый разрыв; - фактический дефицит, который возникает по результатам исполнения бюджета в конце бюджетного года и утверждается в отчете об исполнении бюджета; 2) в зависимости от причин возникновения: - кризисный дефицит, возникающий в результате экономического кризиса; - активный дефицит, который искусственно создается в результате значительного увеличения бюджетных инвестиций в реальный сектор экономики; - межбюджетный дефицит, возникающий из-за несоответствия доходных и расходных полномочий органов власти различных уровней. Источники финансирования дефицита зависят от вида бюджетного дефицита и представлены нами в таблице 8. Помимо перечисленных в таблице 8 источников, на финансирование всех видов дефицита местного бюджета могут направляться остатки средств местного бюджета на начало текущего финансового года в объеме, определяемом правовым актом представительного органа муниципального образования, а также поступления от продажи акций и иных форм участия в капитале, находящихся в собственности муниципального образования. Результаты анализа сбалансированности местных бюджетов свидетельствуют о том, что в 2011 году в целом по Российской Федерации местные бюджеты исполнены с дефицитом. По данным Минфина объем произведенных расходов превысил объем поступивших доходов местных бюджетов на 14,8 млрд. рублей при запланированном дефиците 150,8 млрд. рублей (аналогичные показатели 2010 года составляли 12,0 млрд. рублей и 119,0 млрд. рублей)55. При этом в 49 субъектах Российской Федерации дефицит местных бюджетов составил 44,5 млрд. рублей, в том числе в местных бюджетах Республики Татарстан - 8,7 млрд. рублей, Новосибирской области - 3,1 млрд. рублей, Воронежской области - 2,2 млрд. рублей, Сахалинской области - 2,0 млрд. рублей, Самарской области - 1,9 млрд. рублей и Смоленской области - 1,8 млрд. рублей.56 В 34 субъектах Российской Федерации местные бюджеты исполнены с профицитом в общем объеме 29,7 млрд. рублей, в том числе в Ханты-Мансийской автономном округе - Югра - 4,3 млрд. рублей, Ямало-Ненецком автономном округе - 3,4 млрд. рублей, Московской области - 3,2 млрд. рублей, Ленинградской области - 1,9 млрд. рублей, Иркутской области - 1,6 млрд. рублей, Тюменской области - 1,4 млрд. рублей и Пермского края - 1,4 млрд. рублей. По данным субъектов Российской Федерации, в общем количестве муниципальных образований, утвердивших местные бюджеты в 2011 году, 49,5% исполнены с профицитом, 45,5% - с дефицитом, у 5,0% муниципальных образований - с равенством доходов и расходов57. Таким образом, как проблема выравнивания бюджетной обеспеченности, так и проблема сбалансированности местных бюджетов могут и должны быть решены на основе увеличения доходов местных бюджетов. Необходимо создать систему стимулирования роста доходов местных бюджетов. Среди мер, направленных на решение этой задачи можно назвать следующие: 1. Оптимизация налоговых льгот по местным налогам, установленным федеральным законодательством (земельный налог и налог на имущество физических лиц). Поскольку каждая льгота ведет, с одной стороны, к сокращению поступлений в бюджет, и, с другой, создает стимулы для инвестирования, то необходимо при введении той или иной льготы четко определять ее эффективность для текущего и перспективного бюджетов. Следует отметить, что в этом направлении Правительством РФ уже предусмотрен ряд мер: - предоставление субъекту налога на имущество физических лиц права выбора того объекта налогообложения, по которому предоставляется льгота; - отмена льгот для организаций и учреждений уголовно-исполнительной системы; - поэтапная отмена льготы для земельных участков, ограниченных в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации для целей обороны, безопасности и таможенных нужд. 2. Стимулирование субъектов РФ к передаче ряда собственных налоговых доходов местным бюджетам. Многие регионы именно так и поступают. В 2011 г. количество субъектов РФ, которые передавали органам местного самоуправления новые налоговые доходы, увеличилось с 59 до 63 субъектов РФ. Это является одним из инструментов создания заинтересованности органов местного самоуправления развивать у себя на территории бюджетоформирующие отрасли.

## Сравнительный анализ и оценка методов формирования муниципальных бюджетов

Таким образом, фактически в местном бюджете выделяются две составляющие: текущий бюджет и инвестиционный бюджет (бюджет развития). В текущем бюджете отражаются расходы и доходы органов местного самоуправления, обеспечивающие необходимую, обязательную деятельность, в частности, расходы на поддержание нормального функционирования всех учреждений социально-экономической сферы.

В текущем бюджете объем поступлений должен превышать расходы, тогда образующаяся разница направляется на формирование инвестиционного бюджета. Полученное сальдо является важной характеристикой финансовых возможностей муниципального образования и свидетельствует о долгосрочной платежеспособности муниципального образования или необходимости привлечения займов и кредитов.

Структура местного бюджета, представленная в таблице 9, позволяет четко определять и корректировать деятельность по основным направлениям развития муниципального хозяйства.

В России фактически нет унифицированных требований формирования местных бюджетов. В современных условиях единственным требованием, предъявляемым к бюджету, является его соответствие уставу муниципального образования. Тем не менее, можно выделить два наиболее распространенных метода формирования бюджета, используемых в российских муниципалитетах: линейно-объектное (постатейное) бюджетирование и бюджетирование, ориентированное на результат .

Благодаря точности отчетности и простоте контроля составление бюджета на основе линейно-объектного (постатейного) бюджетирования до недавнего времени являлось самым распространенным и популярным в российских муниципалитетах. Этот метод основывается на распределении средств между определенными статьями или объектами расходов. Расходы рассчитываются на будущий год так, что соответствующая муниципальная служба имеет весьма ограниченную возможность самостоятельно изменить величину расходов, предусмотренных по данной статье в предыдущем финансовом году.

Главное достоинство линейно-объектного бюджета состоит в возможности строгого контроля за деятельностью финансирующих ведомств, а также в точности и простоте отчетности.

В то же время бюджет, составленный линейно-объектным методом, имеет весьма ограниченную применимость в качестве инструмента управления, и поэтому обычно используется только совместно с финансовым планом. Линейно-объектный бюджет сложно соотнести с целями. Он не предусматривает сравнения затрат и результатов, игнорирует возможные альтернативы, не обеспечивает интеграцию функций планирования, оперативного управления бюджетом и контроля. Кроме того, такой бюджет инерционен, любые изменения возможны лишь в виде небольших приращений соответствующих показателей предшествующего года.

Ограниченность линейно-объектного подхода, не дающего объективной основы формирования расходной части бюджета, привела к тому, что в российских муниципалитетах стал использоваться новый подход к составлению бюджетов - бюджетирование, ориентированное на результат. Бюджетирование, ориентированное на результат (БОР) является наиболее известным современным методом повышения эффективности бюджетных расходов. Концепция БОР является частью более широкой общей модели результативного управления и предполагает, что выделение бюджетных ресурсов должно в обязательном порядке подразумевать достижение определенных -61 целей . В основе этой модели управления лежит принцип управления по целям (Management by objectives), концепция которого предложена П. Друкером и развита Мак Грегором, Томом Раем и др.62 Эта концепция нашла наибольшее распространение в 70-х годах прошлого века и получила большое количество как последователей, так и противников. Несмотря на длительную историю бюджетирования, ориентированного на результат, в практике управления общественными финансами общепринятого определения БОР ни в России, ни в мире в целом еще не сформировалось. В английской терминологии синонимом «performance budgeting» является термин «results-oriented budgeting». В российской практике до недавнего времени в качестве синонима термина «бюджетирование, ориентированное на результат» использовался термин «программно-целевое бюджетирование». В последнее время все большее распространение получает термин «бюджетирование, ориентированное на результат» , что, по нашему мнению, является более правильным, так как подразумевает управление бюджетными средствами, нацеленное на достижение определенных результатов. Концепция БОР постоянно эволюционирует. Однако единых методик, процедур и инструментов пока нет, и в каждой стране БОР имеет свои особенности. Несмотря на это, можно выделить ряд элементов, которые отличают БОР от других концепций бюджетирования. В общем виде бюджетирование, ориентированное на результат, представляет собой систему формирования (исполнения) бюджета, отражающую взаимосвязь между планируемыми (осуществленными) бюджетными расходами и ожидаемыми (достигнутыми) результатами. По сути БОР - это метод планирования бюджета, обеспечивающий прямую взаимосвязь между распределением бюджетных ресурсов и общественной значимостью результатов их использования.64 В Российской Федерации актуальность БОР обозначилась в связи с принятием Концепции реформирования бюджетного процесса (Постановление Правительства Российской Федерации от 22 мая 2004 г. №249 «О мерах по повышению результативности бюджетных расходов»).

## Управление доходами муниципального образования: портфельный подход

Бюджетирование как элемент системы управления финансами муниципалитета в узком смысле представляет собой непосредственно бюджетное планирование, которое подразумевает, что источники возникновения средств должны быть неразрывно связаны с направлениями их использования, а в широком смысле - деятельность по систематизации финансовых потоков. Именно поэтому область применения БОР не должна ограничиваться определением расходной части бюджета. Иначе, бюджетирование является неполноценным и утрачивает свое предназначение как инструмент управления финансами. Такая неполноценность бюджетного процесса может привести к трансформации бюджетирования, смысл которого заключается именно в систематизации траекторий движения средств -от источника возникновения средств к цели их расходования.

В связи с этим БОР - это метод управления доходами и расходами бюджета, который обеспечивает их планирование, формирование и распределение по целям, задачам и функциям с учетом ожидаемых непосредственных, общественно значимых результатов.

Поскольку основной задачей деятельности органов местного самоуправления является обеспечение социально-экономического развития соответствующей территории с целью повышения уровня жизни населения, приоритетным в выполнении этой задачи является эффективное управление доходами муниципалитета.

Рассмотрим бюджетные доходы на примере г. Сергиев Посад, Старооскольского городского округа и г. Меленки. Доходы г. Сергиев Посад на 2012 г. определены в сумме 530, 3 млн. руб. (Приложение 3), Старооскольского городского округа - 6383,1 млн. руб., г. Меленки - 46,1 млн. руб. Структура доходов бюджетов рассматриваемых муниципальных образований представлена в таблице 13. Как видно из приведенных данных, половину всех источников доходов бюджета г. Сергиев Посад составляют нормативные отчисления от налога на доходы физических лиц, при этом поступления от местных налогов составляют всего 12%. В то же время в бюджетных доходах Старооскольского городского округа нормативные отчисления от налога на доходы физических лиц составляют только 15%, примерно столько же составила и доля местных налогов. При этом в бюджете г. Меленки доля поступлений от налога на доходы физических лиц составляет 27%, а доля местных налогов - 17%. Основными собственными неналоговыми доходами для бюджетов г. Сергиев Посад и г. Меленки являются доходы от использования государственной и муниципальной собственности. При чем в бюджете г. Сергиев Посад доля этого вида дохода составила 22%, а в бюджете г. Меленки только 4,5%. Такое различие обусловлено тем, что г. Меленки располагает не такой большой доходной базой по сравнению с г. Сергиев Посад, так как основные доходообразующие объекты находятся в собственности муниципального района. Для Старооскольского городского округа основным собственным неналоговым источником доходов бюджета является продажа муниципальных активов. Доля этого вида дохода в общей сумме доходов городского округа составила 25%, в сумме доходов бюджета г. Сергиев Посад - 11%, в бюджетных доходах г. Меленки - менее 1%. Отметим, что доходы от предпринимательской деятельности очень незначительны и в бюджете г. Сергиев Посад, и в бюджете Старооскольского городского округа, а бюджета г. Меленки такой вид доходов вообще отсутствует. К сожалению, приходится констатировать, что основным источником доходов для Старооскольского городского округа и г. Меленки являются безвозмездные поступления (трансферты), доля которых в бюджетах муниципальных образований составляет 50% и 36% соответственно. Интересно, что доля трансфертов в общем объеме доходов бюджета г. Сергиев Посад составила менее 1%. Таким образом, основными источниками доходов бюджетов рассмотренных муниципальных образований являются отчисления от федеральных и региональных налогов и безвозмездные поступления (трансферты). К основным трудностям при формировании доходной части данных муниципальных бюджетов, относятся: 1) незначительность собственных налоговых и неналоговых источников, что ограничивает возможности муниципальных властей по управлению доходами и маневрированию бюджетными средствами в процессе управления доходами; 2) сложность сбора закрепленных налоговых платежей, обусловленная частой неопределенностью объектов налогообложения, отсутствием четкого учета субъектов налогообложения, неудобными сроками налоговых поступлений (4-ый квартал), что ведет к необходимости формирования солидного переходящего остатка с целью обеспечения деятельности муниципалитета в первые месяцы следующего финансового года; 3) нестабильность и непредсказуемость бюджетного законодательства, что затрудняет среднесрочное прогнозирование и планирование100. Перечисленные трудности формирования доходной базы бюджетов характерны для большинства российских муниципальных образований. Таким образом, можно констатировать, что финансовая самостоятельность муниципальных образований весьма ограничена. Тем не менее, и в этих условиях эффективность бюджетирования на муниципальном уровне в значительной мере зависит от управленческих и организационных действий аппарата. В целях улучшения управления доходами нами предлагается четко разделить управление налоговыми и неналоговыми доходами. Отметим, что по характеру управленческого воздействия, управление налоговыми доходами является косвенным, в то время, как управление неналоговыми доходами является непосредственным.