

3.4. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ КРИТЕРИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Заббарова О.А. к.э.н., доцент кафедры
бухгалтерского учета и аудита

Ульяновский государственный университет

В статье рассмотрены категории экономической и социальной эффективности рыночного хозяйства применительно к особенностям функционирования организаций сектора государственного управления экономикой. Автор предлагает классификацию критериев эффективности деятельности бюджетных учреждений и организаций. Рассмотрена модель построения показателей комплексного анализа эффективности деятельности бюджетных учреждений и организаций, которая основана на системном подходе к деятельности организации, финансируемой из бюджета. Автором предложена схема формирования экономических показателей для оценки эффективности деятельности бюджетной организации.

В начале XXI века активизировалась работа по формированию целей и индикаторов деятельности федеральных и региональных органов исполнительной власти, увязке бюджетных ассигнований с конкретными, количественно измеримыми результатами их использования, совершенствованию формата представления бюджета, оценке его вклада в достижение целей государственной политики. Тем не менее, Президент отметил, что: «...при проведении данной работы пока не сделан достаточный акцент на оценке эффективности осуществляемых бюджетных расходов»¹.

В целях реформирования бюджетного процесса в настоящее время сформирована нормативно-методическая база для составления перспективного финансового плана и федерального бюджета на 2008-2011 годы, ведения реестров расходных обязательств, разработки и реализации ведомственных целевых программ. В своем послании Президент отмечает: «Применяемые здесь механизмы направлены как на повышение качества государственных социальных услуг, так и на обеспечение прямой связи между результатами работы учреждений и их финансированием, включая оплату труда»².

В своевременном реагировании на внешние изменения и внутренние процессы развития государственных финансов существенная роль принадлежит мониторингу эффективности. Понятия «эффективность» и «мониторинг эффективности» очень многогранны. При этом на макроуровне категория «эффективность» выражается как отношение полезного результата в виде материальных благ и услуг к затратам ресурсов на определенный период времени. Экономическая эффективность на микроуровне выражается как отношение прибыли к затратам определенно вида ресурсов. Экономическая эффективность производства в рыночном хозяйстве складывается как сумма эффекта всех действующих в экономике предприятий.

В англоязычной литературе часто используется термин *performance* – «достижение», «выполнение», а также «представление». По мнению ряда российских авторов:

- «эффективность (эффективный – действенный, достигающий цели);
- эффект – (результат, следствие) – результативность какой-либо материальной системы»³.

По мнению В.В. Ковалева: «Эффективность экономическая – это относительный показатель, соизмеряющий полученный эффект с затратами или ресурсами, использованными для достижения этого эффекта»⁴. Эффективность является наиболее обобщающей характеристикой достижений рыночного хозяйства. Для определения экономической эффективности в масштабе страны важно правильно оценить эффект, получаемый во всех секторах рыночного хозяйства, в том числе и секторах государственного управления и некоммерческих организаций. В целом экономическая эффективность хозяйства в масштабе страны за определенный период выражается как отношение прироста валового внутреннего продукта (ВВП) к стоимости затраченных ресурсов. Важнейшим сквозным критерием эффективности рыночного хозяйства в отношении разных этапов его развития является развитие производительных сил. По данному критерию экономическая эффективность выражается в системе показателей, главным из которых является уровень производительности труда (ПТ), темпы ее роста, затем идут такие показатели, как фондоотдача, материалоотдача, и обратные – трудоемкость, фондоемкость, материалоёмкость.

Наряду с экономической эффективностью развитие рыночных систем хозяйствования характеризуется социальной эффективностью. По мнению Е.И. Александра: «Социальная эффективность рыночного хозяйства – сложная многофункциональная система связей, опосредствующая достижение конечной цели любой формы организации общественного производства, в том числе и рыночной, – удовлетворение потребностей людей, развитие человека»⁵.

Современными обобщающими показателями социальной эффективности рыночного хозяйства являются:

- уровень и качество жизни населения страны;
- уровень благосостояния;
- степень и способ удовлетворения наиболее важных социальных потребностей;
- уровень социальной дифференциации и др.

Эта комплексная система показателей, характеризующая социальную эффективность рыночного хозяйства, подчеркивает важность правильной ее оценки в масштабе страны. Особую значимость имеет правильность оценки состояния государственного сектора экономики с учетом нацеленности на определенный результат. На наш взгляд, при формировании системы показателей для оценки эффективности функционирования сектора государственного управления необходимо учитывать как экономическую, так и социальную эффективность инвестированных бюджетных средств.

Оценка эффективности и отслеживание этой величины во времени подразумевают, как действительную попытку ответить на вопрос, насколько хорошо функ-

¹ Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ о бюджетной политике в 2007 г. от 30.05.2006 г. // Пенсия. № 6, 2006.

² Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ о бюджетной политике в 2007 г. от 30.05.2006 г. // Пенсия. № 6, 2006.

³ Общеэкономические основы рыночного хозяйствования. Под ред. Сорокина Д.Е. Изд. «Путь России», М. 2002 г. с. 109.

⁴ Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности. Учебное пособие. М. Проспект, 2004, с. 396

⁵ Общеэкономические основы рыночного хозяйствования. Под ред. Сорокина Д.Е. Изд. «Путь России», М. 2002 г. с. 110.

ционируют сектор государственного управления, так и оценки реальности внешней информации об использовании бюджетных средств.

Для внутренних пользователей мониторинг эффективности операций сектора государственного управления, финансируемых из бюджета может стать предметом серьезного анализа, являющегося основой для планирования и разработки налогово-бюджетной политики, а также для оценки влияния деятельности сектора государственного управления на экономику страны в целом и на отдельные ее сектора. Кроме того, такая информация будет способствовать информированности общества в проводимой экономической политике и укреплению доверия к деятельности Правительства.

Для внешних пользователей такого рода информация дает возможность объективно сопоставлять результаты деятельности сектора государственного управления различных стран.

В каждый момент времени внешние и внутренние пользователи финансовой информации, руководители субъектов управления государственного сектора экономики должны иметь информацию о размере активов и обязательств государственного сектора экономики и показателе чистого экономического благосостояния. Данный показатель сформирован в рамках третьей модификации международной стандартной системы национальных счетов.

Использование системы национальных счетов необходимо для проведения эффективной макроэкономической политики государства, в условиях существования теневой экономики, представители которой пытаются легализовать свою хозяйственную деятельность, стремятся «войти во власть». Влияние теневой экономики следует учитывать при оценке основных макроэкономических показателей деятельности государства. Кроме того, в данной оценке следует учитывать легальные виды деятельности, такие как, например, репетиторство, которое также не учитывается в ВВП по причине нежелания лиц, занимающихся обучением «на дому», декларировать свои доходы.

При разработке системы показателей, учитывающих экономическое благосостояние, были определены границы «экономического производства». В производство была включена деятельность по защите окружающей среды. Было учтено, что в показателе ВВП отсутствует оценка негативных результатов функционирования производства, а так же, что показатель ВВП не учитывает благосостояние общества, связанное с досугом. В условиях высокоразвитой экономики уровень доходов достаточен для качественного отдыха и увеличения свободного времени значительной части населения, что равнозначно увеличению благосостояния страны.

Учесть влияние этих факторов на общественное благосостояние позволяет показатель «чистого экономического благосостояния» общества (**ЧЭБ**), введенный в научный оборот американскими экономистами В. Нор-дхаусом и Дж. Тобином:

ЧЭБ = ВВП – Денежная оценка отрицательных факторов, воздействующих на благосостояние + Нерыночная деятельность (в денежной оценке) + Денежная оценка свободного времени.

Сложность расчета показателя **ЧЭБ** заключается в сложности денежной оценки тех видов деятельности, которые не носят рыночного характера и, следова-

тельно, не могут быть оценены в процессе свободного рыночного обмена. Показатель чистого экономического благосостояния интересен прежде всего как теоретическая постановка проблемы учета различных сторон функционирования экономики, в том числе и неформальной. Однако на практике статистические службы ООН и национального счетоводства отдельных государств еще не владеют унифицированной методикой расчета чистого экономического благосостояния. Вот почему аббревиатуру **ЧЭБ** мы встречаем в учебниках по макроэкономике, а не в статистических сборниках различных стран мира.

Для формирования качественной информации о государственных операциях должна быть создана система показателей оценки эффективности деятельности субъектов сектора государственного управления на основе единого плана счетов бюджетного учета и единой бюджетной классификации, обеспечивающей сопоставимость показателей бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации.

Как правило, оценка эффективности деятельности любой экономической системы субъективна, так как строится на показателях, которые задает и оценивает аналитик. В зависимости от того, какую цель он преследует при этом, получаемые показатели могут стать действительными индикаторами приближения к цели, а могут ввести в заблуждение окружающих, да и самого оценщика. При построении системы мониторинга возникает несколько спорных вопросов, например:

- какие показатели позволяют диагностировать достижение стратегических и тактических целей бюджетного финансирования деятельности организаций сектора государственного управления;
- чьи интересы должны быть учтены в первую очередь;
- достаточно ли только финансовых показателей;
- какую информационную основу следует использовать для получения финансовых и прочих показателей;
- выбор направлений диагностики эффективности по отдельным направлениям бюджетного финансирования и уровням бюджетного процесса;
- построение системы показателей эффективности для различных уровней и сфер бюджетного финансирования.

Следовательно, под эффективностью деятельности бюджетных организаций понимается достижение государством стратегических и тактических целей бюджетной политики в секторе государственного управления. Для достижения поставленных целей необходимо сформировать новые принципы организации бюджетного процесса. Индикаторы деятельности федеральных и региональных органов исполнительной власти увязать с объемами бюджетных ассигнований. Эффективность использования бюджетных средств следует увязать с конкретными, количественно измеримыми результатами на основе построения комплексной системы показателей оценки эффективности деятельности учреждений сектора государственного управления.

Традиционно (до 90-х годов XX в.) диагностирование эффективности деятельности коммерческих организаций реализовывалось исключительно с помощью финансовых показателей. Более того, эти финансовые показатели базировались на стандартах финансовой отчетности, т.е. выстраивались по данным баланса, отчета о прибыли и частично управленческого учета. Информация о финансовых рынках и специфические натуральные показатели анализировались нерегулярно. Успешная деятельность субъектов, работающих в ры-

ночной среде, подтвердила необходимость по-новому выстраивать систему показателей мониторинга эффективности. Но сначала следует понять, что нового возникло во внешней среде функционирования бюджетных учреждений.

При рассмотрении современной внешней среды бюджетных учреждений важно осознать, что рыночная среда характеризуется рядом отличительных признаков, накладывающих отпечаток как на решения распорядителей бюджетных средств, так и на показатели эффективности деятельности организаций государственного сектора экономики. Отметим основные характеристики внешней среды:

- динамичность и неопределенность внешнего окружения, которая усиливается во времени с ростом глобализации различных рынков (капитала, товаров, труда);
- возможность выбора или, иначе говоря, наличие альтернативности в использовании ресурсов на входе и продуктов (услуг) на выходе;
- ограниченность природных и трудовых квалифицированных ресурсов и нарастание в связи с этим конкуренции как за ресурсы, так и за потребителя, эволюция конкурентных рынков в сторону инновационных;
- доминирование государства (владельца бюджетных средств) и необходимость формирования всеобъемлющей и полной информации о секторе государственного управления, характеризующей финансовую деятельность государства в условиях глобализации.

Для выстраивания показателей мониторинга принципиальными являются характеристики динамичности и неопределенности, с одной стороны, и главенствующая роль государства в формировании целей бюджетной политики – с другой. Акцент на значимость внешнего окружения, использования факторов рыночной неопределенности для выработки стратегии бюджетного планирования породил формирование модели среднесрочного бюджетного планирования, которое в рамках бюджетной реформы пришло на смену традиционному составлению бюджетов на один финансовый год.

Среднесрочное бюджетное планирование, которое широко применяется в мировой практике, позволяет оценить перспективы динамики основных параметров бюджета, что, в свою очередь, создает предпосылки для среднесрочного планирования (на три года) развития деятельности бюджетных учреждений. В результате создаются предпосылки более эффективного использования бюджетных ассигнований. Кроме того, повышается эффективность администрирования расходов. Для многовариантного сценарного анализа эффективности деятельности бюджетной организации необходимо разработать систему финансовых показателей, которые позволили бы интегрировано оценивать выгоды тех или иных вариантов развития, сопоставлять и ранжировать их. При этом оценка результативности бюджетных расходов должна включать как степень достижения бюджетной политики государства в сфере общественных финансов, так и принимаемые им риски внедрения системы среднесрочного планирования. Форсированное внедрение может привести к ослаблению финансовой дисциплины, снижению подотчетности и прозрачности использования бюджетных средств, росту управленческих расходов, неоправданному усложнению бюджетного администрирования. Кроме того, предусмотренные этой системой методы и процедуры требуют практической отработки.

Как показывает международный опыт, для перехода к новой системе среднесрочного бюджетного планирова-

ния наряду с обеспечением устойчивой сбалансированности бюджета необходимы глубокие преобразования всей системы государственного управления. Стратегия, не подкрепленная финансовыми оценками, не доступна для понимания как распорядителям бюджетных средств, так и бюджетополучателям, не может быть переведена в область непосредственного управления. Интегрированная система оценки среднесрочного планирования должна поддерживаться системой взаимосвязанных финансовых и нефинансовых показателей эффективности деятельности разных уровней бюджетной системы государства.

Согласование интересов администраторов бюджетных средств в ходе распределения бюджетных ресурсов между ними для финансирования реализуемых ими бюджетных программ должно производиться с учетом или в прямой зависимости от достижения конкретных результатов. При этом распределение бюджетных ресурсов должно производиться в соответствии со среднесрочными приоритетами социально-экономической политики и в пределах прогнозируемых на долгосрочную перспективу объемов бюджетных ресурсов, что стало еще одним обязательным элементом успешности государственной финансовой политики. Стратегические цели экономического развития должны определять приоритетные направления инвестирования бюджетных средств в увязке с объемами финансирования бюджетных учреждений. При этом должна расширяться самостоятельность бюджетных учреждений и формироваться переход к нормативно-подушевому финансированию оказания государственных и муниципальных услуг. Перспективы деятельности бюджетных учреждений во многом должны определяться конечным результатом их деятельности. В этой связи предполагается расширение бюджетных грантов как инструмента проведения структурных реформ в бюджетной сфере.

Кроме того, требуется внесение изменений в бюджетное законодательство, предусматривающее возможность финансирования бюджетных учреждений на основе государственных заданий, а также расширение прав учреждений по более самостоятельному распоряжению выделенными бюджетными средствами.

Доказать эффективность функционирования бюджетной организации значит обеспечить ее потенциалом развития на будущее. Следовательно, отвечая на вопрос о доминировании целей, следует отдать предпочтение стратегическим целям экономического развития Российской Федерации, повышению качества жизни и обеспечению безопасности ее граждан. Показатели, характеризующие интересы общества, должны располагаться на вершине пирамиды (или дерева) показателей эффективности.

Проблемным вопросом построения такой системы показателей эффективности деятельности бюджетных учреждений является увязка выбранной стратегии бюджетополучателя с интересами распорядителей бюджетных средств и общества в целом. Успешное решение этой задачи можно реализовать в рамках системного подхода к анализу эффективности деятельности бюджетных учреждений и организаций государственного сектора экономики.

В этой связи важнейшим этапом в данной реформе является построение системы мониторинга и оценки деятельности бюджетных учреждений. В.А. Морозов и О.К. Морозова предлагают следующую классифика-

цию критериев оценки эффективности, которые при текущем состоянии процесса перехода дают определенный результат по оценке социальной и экономической эффективности бюджетных средств⁶.

Таблица 1

ВИДЫ КРИТЕРИЕВ ОЦЕНКИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ

Критерии эффективности	Основной признак для формирования оценки эффективности	База оценки
Правовые	Отсутствие нарушений в процессе ведения деятельности налоговых, контрольно-ревизионных, прокуратуры, прочих контролирующих органов	Данные проверок налоговых, контрольно-ревизионных, прокуратуры, прочих контролирующих органов
Социальные	Отсутствие жалоб и положительные отзывы граждан о деятельности бюджетного учреждения	Анализ обращений граждан, публикаций в прессе, опросы общественного мнения
Экспертные	Мнение компетентных работников об общественной полезности и эффективности деятельности учреждения	Необходимые для проведения экспертизы сведения
Прагматические	Непосредственно результат деятельности учреждения	Данные годовых и квартальных отчетов, прочие сведения о результатах деятельности

Первые три показателя формируются аналитически на основе интеграции в единое целое объективных и субъективных оценок. Прагматический критерий представляет наибольший интерес, так как он потенциально наиболее беспристрастен и является, по мнению автора, ключевой составляющей системы среднесрочного бюджетирования, ориентированного на результат. Объективные предпосылки системного анализа деятельности бюджетного учреждения содержатся в самом процессе оказания бюджетной услуги. Данный процесс следует рассматривать как сложную динамично развивающуюся систему, обладающую свойствами целостности, внутренней активности и способности адаптироваться к задачам, определяемым социально-экономической политикой государства.

Отличительной чертой современного системного анализа, по мнению А.Д. Шеремета, является: «...выявление всесторонних связей и зависимостей между различными сторонами и видами хозяйственной деятельности с точки зрения ее целостности»⁷. Г.В. Савицкая отмечает следующие особенности системного экономического анализа: «Главные особенности системного подхода – динамичность, взаимодействие, взаимозависимость и взаимосвязь элементов, комплексность, целостность, соподчиненность, выделение ведущего звена»⁸.

Применительно к деятельности бюджетной организации, по нашему мнению, суть системного анализа заключается в выявлении результативности бюджетных рас-

ходов на основе выявления всесторонних связей и зависимостей между различными сторонами деятельности бюджетной организации и формирования интегральных показателей, учитывающих основные аспекты производственной и финансовой деятельности бюджетной организации.

По нашему мнению, в системном анализе для обоснованной оценки эффективности деятельности бюджетного учреждения и поиска резервов ее повышения целесообразно использовать систему прагматических и социальных критериев эффективности деятельности бюджетной организации. Однако для обоснованной оценки эффективности деятельности бюджетного учреждения по прагматическому критерию необходимы нормативы по каждому из видов услуг или единая база для сравнения, что в настоящее время отсутствует.

Таким образом, деятельность бюджетной организации может характеризоваться взаимосвязанной системой показателей, являющейся базой комплексного анализа (рис. 1).

Основой всех экономических показателей хозяйственной деятельности предприятия является технико-организационный уровень оказания услуг, т.е. качество бюджетных услуг, прогрессивность приемов и методов оказания бюджетных услуг, наличие системы внутреннего контроля в бюджетной организации, уровень управления организацией. При этом следует учитывать социальную значимость выполняемых бюджетным учреждением задач.

Техническая сторона процесса оказания бюджетных услуг непосредственно не является предметом экономического анализа. Но экономические показатели изучаются в тесном взаимодействии с техникой и технологией оказания бюджетных услуг, с организацией процесса оказания данных услуг, в этой связи экономический анализ приобретает характер технико-экономического анализа.

На величину экономических показателей значительно влияет уровень таких субъективных факторов, как географическое положение бюджетного учреждения, плотность населения на данной территории, социально-экономическое развитие регионов, природные условия, национальные приоритеты и государственная социально-экономическая политика. Влияние перечисленных факторов изучается наряду с показателями технико-организационного уровня оказания бюджетных услуг (блок 1).

Экономические показатели характеризуют не только технические, организационные и социально-экономические условия оказания бюджетных услуг, но и социальные условия жизни коллективов бюджетных организаций, внешнеэкономические связи бюджетных организаций, эволюцию конкурентных рынков в сторону инновационных, объемы бюджетных ассигнований и условия их привлечения и распределения по уровням управления государственного сектора экономики и т.д.

От этих условий зависит степень использования ресурсов бюджетных организаций:

- средств труда (блок 2);
- предметов труда (блок 3);
- живого труда (блок 4).

Интенсивность использования ресурсов бюджетной организации проявляется в таких обобщающих показателях, как фондоотдача основных средств, материалоёмкость оказания услуг, эффективность труда специалистов бюджетной организации.

⁶ В.А. Морозов и О.К. Морозова. Оценка эффективности деятельности бюджетного учреждения органами государственного и муниципального управления. «Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях», 2006, № 3

⁷ А.Д. Шеремет Теория экономического анализа. М. ИНФРА-М, 2005г., с. 145.

⁸ Г.В. Савицкая . Анализ хозяйственной деятельности. Минск, Новое зание, 1999, с. 34.

Эффективность использования ресурсов бюджетной организации проявляется:

- в объеме выполняемых услуг (блок 5);
- в величине затрат на оказание бюджетных услуг (блок 6);
- в величине использованных ресурсов (блок 7).

т.е. авансированных для деятельности бюджетной организации нефинансовых и финансовых активов.

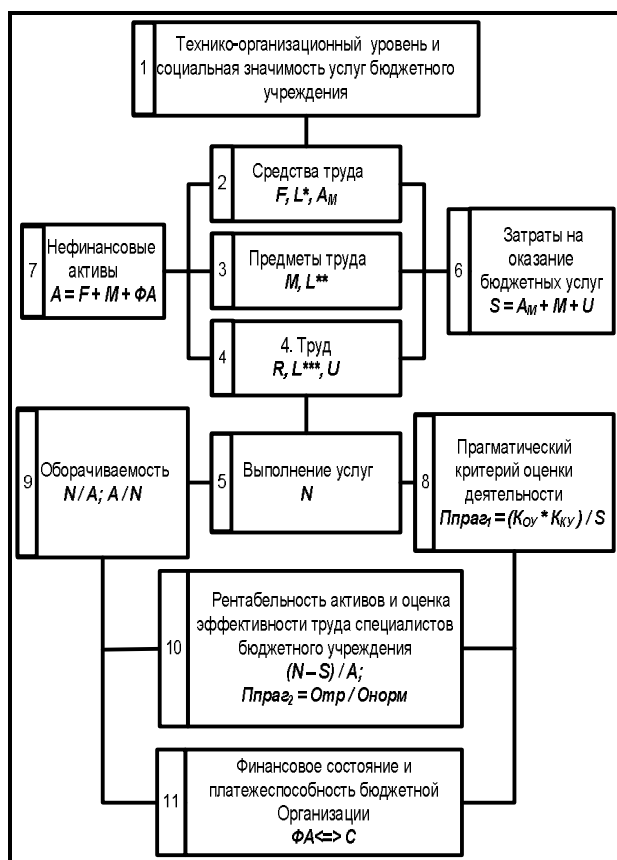


Рис.1. Схема формирования экономических показателей бюджетной организации

- F** – основные средства;
- N** – Объем выполненных услуг;
- K_{oy}** – показатель, характеризующий объем услуг;
- K_{ky}** – показатель, характеризующий качество услуг;
- L*** – фондоотдача (N / F);
- L**** – материалоотдача (N / F);
- A_м** – амортизация;
- M** – материальные затраты;
- R** – персонал бюджетного учреждения;
- L***** – производительность труда по виду работы;
- U** – оплата труда персонала с отчислениями на социальные нужды;
- S** – затраты на оказание бюджетных услуг;
- A** – активы бюджетной организации;
- НА** – нефинансовые активы;
- ФА** – финансовые активы;
- С** – источники формирования финансовых активов;
- Отр, Онорм** – соответственно объем труда, выполняемый подразделением, фактический и по норме труда в часах;
- Ппраг₁** – прагматический критерий оценки деятельности учреждения;
- Ппраг₂** – прагматический критерий оценки труда специалистов бюджетополучателя.

Сопоставление показателей, характеризующих объем и качество оказания услуг и величины авансированных государством бюджетных средств в виде финансовых и нефинансовых активов бюджетной организации характеризует оборачиваемость бюджетных средств (блок 9). Полученные показатели в свою очередь определяют прагматический критерий оценки деятельности учреждения – **Ппраг₁** (блок 8).

В отличие от коммерческой организации величина прибыли или рентабельности услуг, на наш взгляд, не может характеризовать результаты хозяйственной деятельности бюджетной организации. Они в настоящее время находятся на сметном финансировании. В данных условиях результатом финансирования является обеспечение существования организации. Согласно ст. 34 Бюджетного кодекса РФ принцип эффективности (и экономности) использования бюджетных средств заключается в «использовании наименьшего объема средств для достижения заданного результата или достижения наилучшего результата при фиксированном объеме бюджетных средств». Прагматический критерий оценки деятельности учреждения (блок 8) будет выглядеть как

$$Ппраг_1 = K_{oy} * K_{ky} / S, \tag{1}$$

Для целей анализа затраты можно разделить на условно-минимальные, необходимые для базового обеспечения жизнедеятельности учреждения – **S_{мин}**, и условно-дополнительные – **ДЕЛЬТА S**, направленные на повышение эффективности деятельности:

$$S = S_{мин} + ДЕЛЬТА S. \tag{2}$$

Качество услуги **K_{ky}** может быть оценено способом целеполагания, т.е. посредством сопоставления цели **Ц** с полученным результатом **P**:

$$K_{ky} = P / Ц + R(A - S), \tag{3}$$

где **A** – затраты на реализацию услуги, если бы ее предоставляли коммерческие организации, в год;

R – показатель альтернативности, характеризующий важность стоимостного фактора и доступность альтернативных методов предоставления услуг.

В формуле (4) первое слагаемое равняется единице, если обеспечивается максимальное достижение организацией поставленных перед ней целей. Показатель альтернативности определяется экспертным путем. Он равен нулю, если отсутствует возможность предоставления услуги коммерческой организацией. В случае если затраты ниже, чем стоимость предоставления услуги альтернативным способом, **K_{ky}** будет больше единицы. Если затраты бюджетного учреждения высоки, то **K_{ky}** будет меньше единицы. Эффективной следует считать деятельность учреждения, если **K_{ky}** больше или равен единице.

Коэффициент объема предоставления услуг является функцией от дополнительных затрат на реализацию данной услуги:

$$K_{oy} = ДЕЛЬТА K_{oy} / ДЕЛЬТА S, \tag{4}$$

где **ДЕЛЬТА K_{oy}** – изменение объема предоставленных услуг в сравнении с предыдущим периодом.

Если дополнительные затраты не увеличивают коэффициент объема предоставленных услуг, а уменьшают его, следует говорить о неэффективности расходов бюджетного учреждения. Система показателей из прагматических критериев подходит и для оценки распоря-

жения внебюджетными средствами. В этом случае правовой, социальный и экспертный критерии могут не дать объективной картины. Оценка исполнения дополнительных доходов может выявить неудовлетворительное качество предоставления услуги посредством низкого коэффициента $K_{ку}$. К этому приводит несоответствие цели деятельности учреждения и результата, широкая возможность альтернативности предоставления данной услуги.

Показатель оценки труда специалистов бюджетополучателя **Прагм₂** дополняет картину с точки зрения трудозатратности процесса оказания бюджетных услуг (блок 10). Эффективность деятельности бюджетных организаций предполагает оценку конечных результатов использования бюджетных средств. Как правило, для бюджетных организаций актуальным вопросом организации деятельности в условиях жесткой конкуренции с коммерческими структурами за пользователей услуг является привлечение высококлассных специалистов. В данном случае для проведения дополнительного анализа можно провести оценку эффективности труда специалистов данного учреждения:

$$\text{Прагм}_2 = \text{Отр} / \text{Онорм}. \quad (5)$$

Нормы труда по некоторым видам выполнения работ могут быть взяты из законодательства РФ. Так, например, предусмотрены нормативы для работников бухгалтерских и финансовых служб⁹, работников информационной сферы¹⁰, работников, занимающихся документационным обеспечением¹¹. В случае, если нужная норма отсутствует, можно произвести анализ по данным за предыдущий период или сравнить с результатами других учреждений, предоставляющих услуги аналогичного вида. Персональный расчет прагматического критерия **Прагм₂**, т.е. по каждому конкретному специалисту, позволяет определить недогруженные участки фронта работ, оценить персональный вклад каждого специалиста, более эффективно организовать оплату труда.

Эффективность использования бюджетных средств непосредственно влияет на финансовое состояние платежеспособности бюджетной организации (блок 11).

Сегодня одной из острых проблем, связанных с функционированием бюджетного учреждения, является взимание с граждан платежей за предоставление бюджетных услуг. Данное явление рассматривают как негативное. Однако, если рассматривать проблему с прагматической точки зрения, наблюдается весьма любопытная картина. По мнению автора, взимание платы приводит либо к уменьшению затрат на финансирование бюджетного учреждения **S** и/или к увеличению качества предоставления услуг $K_{ку}$. Объем предоставления услуги в данном случае может уменьшиться из-за снижения доступности услуги, что, в свою очередь, отражается на уменьшении $K_{оу}$. Это означает, что прагматический показатель эффективности **Прагм₁** может измениться как в сторону уменьшения, так и в сторону увеличения, т.е. однозначного ответа о неэффективности взимания дополнительной платы с граждан за предоставление бюджетных услуг нет.

В сегодняшних условиях возможно проведение частичной оценки эффективности. Согласно Инструкции от 21.01.2005 № 5н бюджетному учреждению в годовой отчетности за 2006 год для представления в вышестоящую организацию необходимо отразить основные результаты собственной деятельности. В орган управления поступают сведения, способные служить базой для проведения анализа эффективности дея-

тельности учреждений. На основе анализа можно сделать вывод, насколько эффективной является деятельность того или иного бюджетополучателя.

Финансовые показатели не могут определяться только по данным годовой отчетности бюджетного учреждения и данным управленческого учета. Пользователь услуг имеет альтернативные варианты приобретения услуги, кроме того, государство должно знать, например, что выгоднее: например, содержать государственный ВУЗ, чтобы получить высококвалифицированных специалистов, или заключить договор на подготовку квалифицированных кадров с коммерческим ВУЗом. Бюджетные организации вынуждены конкурировать за бюджетные ассигнования государства. Поэтому в показателях эффективности должны появиться индикаторы, отражающие требования собственника (государства), которые связаны с рыночными альтернативами на текущий момент и эффективностью использования бюджетных средств.

Литература

1. Приказ Минфина РФ от 1 июля 2004 г. № 180 // Гарант. «Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу».
2. Приказ МФ РФ от 21 января 2005 г. «Об утверждении инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной бюджетной отчетности».
3. Морозов В.А., Морозова О.К. «Оценка эффективности деятельности бюджетного учреждения органами государственного и муниципального управления» «Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях», 2006, № 3.
4. Гайдар Е. Государственная нагрузка на экономику. // Вопросы экономики, 2004г. – № 9 с. 4-23.
5. Гуцай Е.М. О концепции финансового контроля // Аудитор, 2006 г. -№ 6 с.50-55
6. Маклева Г.Ф. «Реформа бюджетного учета в Российской Федерации» // Гарант;
7. Нестеренко Т.Г. Доклад на международной научно-методической конференции (март 2004г.) // Вестник Финансовой академии. 2004г. -№2(30) (с.5-16).
8. Теплова Т.А. «Мониторинг финансовой эффективности в рыночной среде».
9. Шеремет А.Д. «Теория экономического анализа» Москва. Инфра-М, 2005 г. 365 с.

Заббарова Ольга Алексеевна

РЕЦЕНЗИЯ

Публикация выполнена на актуальную тему и свидетельствует о том, что основные цель и задачи работы выполнены.

Достоверно раскрыты виды критериев оценки деятельности бюджетного учреждения с их детализацией на правовые, социальные, экспертные и прагматические.

Особый интерес представляет собой впервые разработанная автором для бюджетных учреждений общая блок-схема формирования экономических показателей бюджетной организации, включающая технико-организационный уровень оказания услуг, социальную значимость задач, выполняемых бюджетным учреждением, средства, предметы труда и сам труд, нефинансовые активы, затраты на оказание бюджетных услуг, объем выполнения услуг, оборачиваемость нефинансовых активов, а также финансовое состояние и платежеспособность бюджетной организации. При этом также впервые вводится понятие и предлагается алгоритм расчета прагматического критерия оценки деятельности бюджетного учреждения.

В то же время на ряд замечаний по тексту статьи обращено внимание автора.

Статья в целом отвечает всем предъявляемым требованиям и может быть опубликована в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Чая В.Т. д.э.н., профессор, исполнительный директор ассоциации бухгалтеров и аудиторов «Содружество»

⁹ Межотраслевые укрупненные нормативы времени на работы по бухгалтерскому учету и финансовой деятельности в бюджетных организациях, утверждены Постановлением Министерства труда РФ от 26.09.1995 № 56.

¹⁰ Межотраслевые типовые нормы времени по сервисному обслуживанию ПЭВМ и оргтехники и сопровождению программных средств, утверждены Постановлением Минсоцтруда России от 23.07.1998 № 28.

¹¹ Нормы времени на работы по документальному обеспечению управленческих структур федеральных органов исполнительной власти, утверждены Постановлением Минсоцтруда России от 26.03.2002 № 23.

3.4. ECONOMIC CONTENT EFFICIENCY BUDGETARY ACTIVITY

O.A. Zabbarova, Candidate of Science (Economic),
Senior Lecturer of Chair of Accounting and Audit

Ulyanovsk State University

In article consider bracket cost and socially-effectiveness market system conformably to feature performance of economic system institution. Author to set forth arrangement performance criteria action budgetary activity. To give consideration analog construction of activities integrated appraisal cost-effectiveness analysis budgetary activity, which basis per approach to operation of company budgetary activity. Author tender arrangement systems generating business activities for the benefit of sob evaluation action budgetary activity.