

## ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ РЕАЛИЗАЦИИ РЕЗУЛЬТАТИВНОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ

КАРЯКИН А.М., д-р экон. наук, МАКАШИНА О.В., канд. экон. наук

Рассматриваются система проведения анализа исполнения бюджета и анализа финансового состояния территории, а также задачи проведения бюджетного анализа. Предлагаются методы и инструменты, с помощью которых возможно проведение оценки эффективности реализации результативного бюджетирования, а также схема построения аналитического бюджета.

Analysis system of budget execution and the analysis of a financial condition of territory are considering. Goals of the budgetary analysis are presented in this article. Methods and tools with the help of which, the efficiency of realization productive budgeting is possible to estimate, are considered. The construction scheme of the analytical budget is offered.

Ключевые слова: бюджетный анализ, финансовое состояние, составление бюджета, аналитический бюджет.  
Key words: the budgetary analysis, a financial condition, budgeting, the analytical budget.

Для определения уровня эффективности реализации результативного бюджетирования имеет смысл использовать показатели, используемые в финансовом менеджменте для оценки деятельности коммерческих предприятий. На наш взгляд, такой анализ не только возможен, но является весьма уместным в условиях рыночных отношений, когда муниципальные образования, субъекты федерации и государство в целом находятся в рыночной среде хозяйствования.

Для проведения оценки эффективности реализации принципов бюджетирования, ориентированного на результат, необходимо построить модель оценки финансового состояния бюджета. В самой общей форме модель – условный образ объекта исследования, сконструированный для упрощения этого исследования. При построении модели предполагается, что ее непосредственное изучение дает новые знания о моделируемом объекте. Нашей задачей является построение модели, способной дать информацию о качестве бюджетного планирования, использующего результативный подход.

В ходе бюджетного года и по окончании его годового цикла территориальные финансовые органы должны постоянно проводить аналитическую работу по результатам составления и исполнения бюджета.

Бюджетный анализ включает анализ исполнения бюджета и анализ финансового состояния территории [1].

Цели бюджетного анализа:

- оценка конечных результатов составления и исполнения бюджета;
- обоснование финансово-бюджетной политики администраций территорий;
- обоснование параметров показателей при формировании бюджетов;
- выявление факторов и причин, оказавших влияние на невыполнение плановых показателей бюджета;
- обоснование принятия и проверка выполнения постановлений и решений органов власти в сфере управления;
- выявление резервов при составлении и исполнении бюджета;

- обеспечение полного, своевременного и стабильного выполнения плана мобилизации в бюджет доходов;
- обеспечение полного и своевременного выполнения плана и финансирования мероприятий, предусмотренных в бюджете;
- выявление недостатков в деятельности получателей бюджетных средств, приводящих к нерациональному, нецелевому и неэффективному использованию бюджетных ассигнований;
- определение экономической и социальной эффективности бюджетных расходов;
- выявление недостатков в работе финансовых органов в ходе составления и исполнения бюджета и подготовка предложений по их устранению;
- совершенствование бюджетного процесса и межбюджетных отношений.

Кроме перечисленных общих для всех бюджетов задач, анализ территориальных бюджетов позволяет определить:

- 1) уровень финансовой самодостаточности территории, состояния базы ее собственных доходов;
- 2) уровень устойчивости территориального бюджета;
- 3) факторы, воздействующие на финансовое положение территории и степень влияния этих факторов на территориальный бюджет;
- 4) приемлемость и справедливость, с точки зрения населения, проводимой местной администрацией бюджетной политики.

Финансовые и контролирующие органы в рамках анализа финансового состояния должны проводить:

- 1) анализ состояния предоставления и погашения бюджетных ссуд;
- 2) анализ состояния предоставления и исполнения обязательств по государственным гарантиям;
- 3) анализ состояния предоставления бюджетных инвестиций, в том числе анализ заключенных договоров с точки зрения обеспечения государственных интересов.

Современная практика работы финансовых органов включает анализ исполнения бюджетных показателей. Однако практически совсем не разработаны анализ состояния бюджетов и анализ их устойчивости.

Для проведения анализа бюджета используются определенные методы и инструменты. К методам бюджетного анализа относятся: сравнение, метод группировки и метод цепных подстановок [1].

Наиболее простой метод – сравнение, когда бюджетные показатели отчетного периода сравниваются либо с плановыми, либо с показателями за предыдущий период (базисными). При сравнении показателей за предыдущий период необходимо добиться их сопоставимости, т.е. показатели необходимо пересчитать с учетом однородности составных элементов, инфляции и др.

При использовании метода группировки показатели группируются и сводятся в таблицы. Это дает возможность для проведения аналитических расчетов, выявления тенденций развития отдельных явлений, факторов, влияющих на изменения показателей.

Метод цепных подстановок заключается в замене отдельного отчетного показателя базисным. При этом все остальные показатели остаются неизменными. Этот метод позволяет определить влияние отдельных факторов на совокупный бюджетный показатель.

Для бюджетного анализа также могут использоваться горизонтальный, вертикальный, трендовый и факторный анализы.

При проведении горизонтального анализа сравниваются текущие показатели бюджета с показателями за прошлый период, а также плановые показатели с фактическими.

При вертикальном – определяется структура бюджета, доля отдельных бюджетных показателей в итоговом показателе и их влияние на общие результаты.

Трендовый анализ проводится в целях выявления тенденций изменения динамики бюджетных показателей. Сравниваются плановые или отчетные показатели за ряд лет. На основе ретроспективного анализа возможно прогнозирование бюджетных показателей на будущее.

Факторный анализ позволяет выявить влияния отдельных факторов на бюджетные показатели (например, влияние на величину показателей расходов на социально-культурные мероприятия таких факторов, как численность контингента бюджетных учреждений, период функционирования этих учреждений, уровень цен индексов инфляции и т.д.).

К инструментарию бюджетного анализа относятся бюджетные коэффициенты. Бюджетные коэффициенты – это относительные показатели финансового состояния территории, которые выражают отношение одних абсолютных бюджетных показателей к другим.

В ходе аналитической работы могут использоваться:

1) абсолютные показатели доходной и расходной частей бюджета;

2) относительные показатели – бюджетные коэффициенты (бюджетной автономии, обеспеченности собственными доходами, соотношения собственных и перераспределяемых доходов и др.);

а также выявляться тенденции развития бюджетных показателей, количественные и качественные стороны влияния отдельных факторов на процесс формирования и исполнения бюджета.

Устойчивость бюджета может характеризоваться четырьмя типами его состояния:

1) абсолютно устойчивое состояние бюджета;

2) нормальное состояние бюджета;

3) неустойчивое состояние бюджета;

4) кризисное состояние бюджета.

Уровень устойчивости территориального бюджета может определяться объемом средств, необходимых для обеспечения минимальных расходов.

Минимальные бюджетные расходы ( $R_{мин}$ ) – это средства, предусмотренные в бюджете для финансирования конституционно гарантированных мероприятий по жизнеобеспечению населения, т.е. это бюджетные средства, направляемые на содержание учреждений, предприятий, организаций, состоящих на бюджете и предоставляющих бесплатные или на льготных условиях услуги и товары населению.

Абсолютно устойчивое состояние бюджета возможно при условии

$$R_{мин} < Дс + Дп.$$

Собственные доходы ( $Дс$ ) – это доходы, поступающие в территориальный бюджет:

1) от соответствующего уровню территориального бюджета региональных и местных налогов;

2) отчислений в процентах от налогов вышестоящих бюджетов, передаваемых на долговременной основе (на срок более трех лет);

3) неналоговых доходов;

4) доходов территориальных целевых бюджетных фондов.

Перераспределяемые доходы ( $Дп$ ) – сумма средств, поступающих в доходы территориальных бюджетов:

1) в виде финансовой помощи (безвозмездных и безвозвратных перечислений);

2) отчислений в процентах от налогов вышестоящих бюджетов, передаваемых на кратковременной основе (на срок один – три года).

Нормальное состояние бюджета обеспечивается при

$$R_{мин} = Дс + Дп,$$

где  $Дд$  – дополнительно привлеченные финансовые ресурсы (свободные остатки бюд-

жетных средств, средства целевых бюджетных фондов и др.).

Неустойчивое состояние бюджета – при

$$P_{\text{мин}} = D_{\text{с}} + D_{\text{п}} + D_{\text{д}}$$

Кризисное состояние бюджета – при

$$P_{\text{мин}} > D_{\text{с}} + D_{\text{п}}$$

Рассмотрим количественные критерии для определения степени устойчивости бюджета.

Абсолютно устойчивое состояние бюджета возможно при

$$D_{\text{с}} / D = 60 - 70 \%;$$

$$D_{\text{п}} / D = 30 - 40 \%;$$

$$Z / P = 10 - 15 \%$$

Нормальное состояние бюджета возможно при

$$D_{\text{с}} / D = 40 - 50 \%;$$

$$D_{\text{п}} / D = 50 - 60 \%;$$

$$Z / P = 30 - 35 \%$$

Неустойчивое состояние бюджета:

$$D_{\text{с}} / D = 5 - 10 \%;$$

$$D_{\text{п}} / D = 90 - 95 \%;$$

$$Z / P = 40 - 50 \%$$

Здесь  $D$  – общая сумма бюджетных доходов;  $P$  – общая сумма бюджетных расходов;  $Z$  – бюджетная задолженность.

Исходя из экономического и налогового потенциалов территорий, соотношения собственных и перераспределяемых доходов могут быть различными для различных регионов, поэтому эти соотношения должны быть определены на основе их анализа для каждого субъекта РФ.

В анализе бюджета в качестве инструментария могут использоваться бюджетные коэффициенты. Они могут применяться для сравнения характеристик бюджета за различные периоды времени, сравнения показателей бюджета конкретной территории с аналогичными показателями бюджетов других территорий. Эти коэффициенты могут быть использованы в качестве нормативов (критериев) состояния бюджета. Эти критерии могут разрабатываться на базе наиболее успешно составленных и исполненных бюджетов, на базе групп бюджетов, сформированных по территориальному признаку, и т.д.

Коэффициент соотношения перераспределяемых и собственных доходов:

$$K_{\text{р с}} = D_{\text{п}} / D_{\text{с}}$$

Коэффициент автономии:

$$K_{\text{а}} = D_{\text{с}} / D$$

Коэффициент внешнего финансирования:

$$K_{\text{в ф}} = D_{\text{п}} / D$$

Коэффициент обеспеченности минимальных расходов собственными:

$$K_{\text{ор}} = D_{\text{с}} / P_{\text{мин}}$$

Коэффициент бюджетного покрытия:

$$K_{\text{б п}} = D / P_{\text{мин}}$$

Коэффициент налогового покрытия:

$$K_{\text{н п}} = D_{\text{н}} / P_{\text{мин}}$$

где  $D_{\text{н}}$  – налоговые доходы бюджета.

Коэффициент неналогового покрытия:

$$K_{\text{н н п}} = D_{\text{н н}} / P_{\text{мин}}$$

где  $D_{\text{н н}}$  – неналоговые доходы бюджета.

Коэффициент трансфертного покрытия:

$$K_{\text{т п}} = D_{\text{т}} / P_{\text{мин}}$$

где  $D_{\text{т}}$  – доходы бюджетов, поступивших в виде трансфертов (безвозмездных, безвозвратных).

Коэффициент дефицитности бюджета:

$$K_{\text{д}} = B_{\text{д}} / P$$

где  $B_{\text{д}}$  – бюджетный дефицит.

Коэффициент бюджетной задолженности:

$$K_{\text{б з}} = Z / P$$

Коэффициент бюджетной результативности региона:

$$K_{\text{б р}} = D_{\text{т}} / Ч$$

где  $D_{\text{т}}$  – общая сумма бюджетных доходов, созданных на соответствующей территории и поступившей во все звенья бюджетной системы.

Коэффициент бюджетной обеспеченности населения:

$$K_{\text{б о}} = P / Ч$$

где  $Ч$  – среднегодовая численность населения региона.

С помощью этих инструментов достигается объективность в оценке состояния территориальных бюджетов, выявляются факторы, влияющие на это состояние.

В свою очередь, знание этих факторов и меры их влияния на бюджет позволяет определить причины негативных явлений в бюджетной сфере и более качественно готовить мероприятия по их устранению.

Бюджетный анализ может проводиться по результатам составления или по результатам исполнения.

Анализ составления бюджета включает следующие направления исследований:

- 1) анализ финансового состояния отраслей сферы материального производства;
- 2) анализ ожидаемого исполнения бюджета текущего года;
- 3) анализ показателей сводного финансового бюджета;
- 4) анализ доходной части проекта бюджета по источникам доходов;
- 5) анализ расходной части проекта бюджета по направлениям использования бюджетных средств.

Анализ исполнения бюджета включает следующие направления исследований:

- 1) анализ выполнения показателей поступления доходов по отдельным источникам и отраслям хозяйства;
- 2) анализ исполнения плана расходов по направлениям финансирования и отраслям производственной и непроизводственной сферы;
- 3) анализ исполнения долговых бюджетных обязательств;
- 4) анализ кассового исполнения бюджета.

Однако анализ непосредственно по бюджету – дело довольно трудоемкое и неэффективное, так как слишком большое количество расчетных показателей не позволяет

выделить главные тенденции в финансовом состоянии (бюджета) территории.

Нами предлагается разрабатывать сравнительный аналитический бюджет [2]. Сравнительный аналитический бюджет можно получить из исходного бюджета путем уплотнения отдельных статей доходов и расходов и дополнения его показателями структуры, а также расчетными данными.

Аналитический бюджет полезен тем, что сводит воедино и систематизирует те расчеты, которые обычно осуществляет аналитик при ознакомлении с бюджетом. Непосредственно из аналитического бюджета можно получить ряд важнейших характеристик финансового состояния бюджета. Схема построения аналитического бюджета представлена в таблице.

Анализируя сравнительный бюджет, необходимо обратить внимание на изменение удельного веса собственных налоговых доходов бюджета в общей их сумме, на соотношение темпов роста налоговых и неналоговых доходов и безвозмездных поступлений, а также на соотношение темпов роста доходов и расходов на выполнение бюджетных полномочий соответствующего бюджета. При стабильной финансовой устойчивости в бюджете должна увеличиваться в динамике доля собственных налоговых доходов, темп роста налоговых и неналоговых доходов должен быть выше темпа роста безвозмездных поступлений, а темпы роста доходов и расходов должны уравновешивать друг друга.

### Схема построения аналитического бюджета

Наименование статьи	Абсолютные величины		Относительные величины		Изменения показателей			
	текущий финансовый год	первый год планового периода	текущий финансовый год	первый год планового периода	в абсолютных величинах	в структуре	в % к величине на начало года	в % к изменению итога бюджета
1	2	3	4	5	6=3-2	7=5-4	8=6/2 x100	9
<b>Доходы</b>								
Д								
...								
Д <sub>i</sub>	Д1	Д2	Д1/Б1 x100%	Д2/Б2 x100%	Д2-Д1=ΔД	Δ(Д1/Б x100)	ΔД <sub>i</sub> /Д1 x100	ΔД <sub>i</sub> /ΔБ x100
...								
Д <sub>n</sub>								
Итого доходов (Б)	Б1	Б2	100	100	ΔБ=Б2-Б1	0	ΔБ/Б1 x100	100
<b>Расходы</b>								
Р								
...								
Р <sub>i</sub>	Р1	Р2	П1/Б1 x100%	П2/Б2 x100%	П2-П1=ΔР	Δ(Р1/Б x100)	ΔР <sub>i</sub> /Р1 x100	ΔР <sub>i</sub> /ΔБ x100
...								
Р <sub>n</sub>								
Итого расходов (Б)	Б1	Б2	100	100	ΔБ=Б2-Б1	0	ΔБ/Б1 x100	100

### Список литературы

1. **Бюджетная** система России / Под ред. Г.Б. Поляка. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.

Макашина Ольга Владиленовна,  
Ивановский государственный энергетический университет,  
кандидат экономических наук,  
доцент кафедры менеджмента и маркетинга,  
тел. (4932) 38-57-56.

Карякин Александр Михайлович,  
Ивановский государственный энергетический университет,  
доктор экономических наук, профессор,  
декан факультета экономики и управления,  
тел. (4932) 26-97-48.

2. **Анализ** финансовой отчетности / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2006.