

Лукьянова А. В.

соискатель,
Российская академия предпринимательства

Методологические подходы к планированию бюджетных расходов на оказание социальных услуг

Аннотация. В статье анализируется специфика и основные принципы планирования расходов в социальной сфере на основе нормативно-подушевого метода, рассматриваются возможности и особенности его применения в социальной сфере на примере общего образования.

Ключевые слова: социальные услуги, государственный и муниципальный бюджет, бюджетное планирование, нормативный метод, образование, бюджетирование.

Methodological approaches to planning budget for the provision of social services

The summary. The paper analyzes the specifics of the basic principles of planning and spending in the social sphere on the basis of per capita normative method, the opportunities and particularly its application in the social sphere as an example of general education.

Keywords: social services, state and municipal budget, budgetary planning, regulatory method, education, and budgeting.

В настоящее время реформирование бюджетного процесса в РФ подошло к новому этапу — реформе публично-правовых образований (ППО), при этом одним из основных инструментов повышения эффективности их деятельности должен стать комплекс мер, направленный на реформирование системы планирования бюджетных расходов государственных и муниципальных учреждений, в целях повышения качества оказываемых ими социальных услуг¹.

Реформа бюджетной сети подразумевает использование различных управленческих подходов с целью оптимизации бюджетных расходов и обоснованию их результативности в социальных отраслях².

¹ Распоряжение Правительства РФ от 30.06.2010 № 1101-р. «Собрание законодательства РФ», 12.07.2010, № 28, ст. 3720.

² Федеральный закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ (ред. от 30.11.2011, с изм. от 06.12.2011) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений». «Российская газета», № 100, 12.05.2010.

Бюджетный кодекс РФ³ (БК РФ) обязывает планировать расходы учреждений в форме заданий на оказание услуг за счет средств бюджета. Государственное или муниципальное задание не содержит количественных показателей сумм расходов по статьям, оно содержит сумму объема ассигнований на оказание тех или иных социальных услуг, а это значит, что возникает ситуация, когда планируя расходы отраслевых учреждений, возможно за основу будут приняты фактические значения прошлых лет и просто соотнесены с количеством потребителей услуг. Данная ситуация приводит к отсутствию обоснованности расходов, отсутствию оптимизации средств на формирование стоимости конкретной услуги, оказываемой за счет средств бюджета в социальных отраслях.

Планирование расходов — единый механизм, затрагивающий все отрасли и учреждения, оказывающие услуги. Должен быть определен единый методологический подход к планированию расходов (в настоящее время он реализуется на основе муниципальных заданий, капитальных и инвестиционных вложений, пообъектного финансирования), затем необходимо определить отраслевые особенности и учесть специфику учреждений оказывающих услуги и региональные особенности.

Рассмотрим возможные подходы к разработке методологии расчета стоимости единицы услуги нормативно-подушевым методом.

Расчет стоимости государственных (муниципальных) услуг нормативно-подушевым методом для разных групп бюджетных расходов различен.

В первую очередь, рекомендуется различать расходы, которые носят текущий характер, и капитальные (инвестиционные) затраты.

Текущие расходы осуществляются ежегодно и связаны непосредственно с предоставлением той или иной социальной услуги, в то время как капитальные (инвестиционные) расходы осуществляются неравномерно во времени и носят целевой характер (на поддержание инфраструктуры, необходимой для оказания услуги).

Для расчета стоимости социальной услуги нормативно-подушевым методом необходимо выделять по каждой услуге типовые расходы, необходимые для ее оказания.

Определение типовых расходов на оказание государственных и муниципальных услуг учитывает новые управленческие подходы, реализуемые в бюджетной системе РФ.

С целью внедрения в бюджетный процесс наиболее оптимальных и эффективных инструментов управления финансовыми потоками пред-

³ Бюджетный кодекс РФ — «Собрание законодательства РФ», 03.08.1998, № 31, ст. 3823.

лагается классифицировать расходы в бюджетной сфере согласно типовым затратам на: прямые — непосредственно относящиеся к услуге и оказывающим прямое воздействие на ее стоимость, косвенные — текущие расходы, связанные с обеспечением условий функционирования учреждения оказывающего услугу.

Рассмотрим на конкретном примере услуги общего образования каждый из этапов планирования стоимости бюджетных услуг в социальной сфере.

При определении состава и содержания бюджетной услуги необходимо выделить основные параметры данной услуги, влияющие на ее стоимость.

В примере с общим образованием данными параметрами будут являться:

- программа обучения (общеобразовательная программа общеобразовательная программа с углубленным изучением предметов, общеобразовательная программа для лицейских и гимназических классов, общеобразовательная программа с коррекционным и компенсирующим развитием и др.);
- длительность предоставления образовательной услуги (5- или 6-дневная неделя обучения с группой продленного дня или без нее);
- тип учреждения предоставляющий услугу (начальная общеобразовательная школа, в том числе и с программами дошкольного образования, основная общеобразовательная школа, средняя общеобразовательная школа, средняя общеобразовательная школа с углубленным изучением отдельных предметов, гимназия (дополнительная подготовка обучающихся по предметам гуманитарного профиля), лицей (дополнительная подготовка обучающихся по предметам технического или естественно-научного профиля), общеобразовательная школа с классами компенсирующего обучения и специальными коррекционными классами).

Следующим этапом определения нормативной стоимости бюджетной услуги является установление порядка оказания услуги.

Рассматривая данный этап на примере услуги общего образования, основными параметрами порядка оказания услуги будут являться реализация требований государственного стандарта общего образования в условиях в условиях социально-гарантированного набора социально-бытовых услуг, соблюдение требований базисного учебного плана утвержденного Министерством образования, организация горячего питания школьников и др.

Определение типовых расходов на оказание государственных и муниципальных услуг в социальной сфере учитывает новые управленческие подходы, реализуемые в бюджетной системе РФ посредством внедрения принципов бюджетирования ориентированного на результат (БОР).

Классифицировать расходы в бюджетной сфере необходимо согласно типовым затратам на:

- прямые — непосредственно относящиеся к услуге и оказывающим прямое воздействие на ее стоимость;
- косвенные — текущие расходы связанные с обеспечением условий функционирования учреждения оказывающего услугу.

В нашем примере услуги по предоставлению общего образования к прямым расходам на оказание услуги будут отнесены:

- Оплата труда основного и вспомогательного персонала, необходимого для предоставления услуги.
- Социальные начисления на оплату труда основного и вспомогательного персонала, необходимого для предоставления услуги.
- Материальные затраты, связанные с непосредственным предоставлением услуг.

К косвенным расходам, связанным с текущим обеспечением функционирования учреждения оказывающего услугу будут отнесены расходы на:

- Коммунальные услуги.
- Содержание имущества и оборудования.
- Связь, транспорт.
- Увеличение стоимости прочих нематериальных активов.
- Оплата труда административно-управленческого персонала (АУП) и обслуживающего персонала.
- Социальные начисления на оплату труда АУП и обслуживающего персонала.
- Материальные затраты на АУП и обслуживающий персонал.
- Прочие расходы.

После того как определены основные типовые расходы на услугу необходимо определить порядок их расчета и нормирования.

Рассмотрим порядок расчета типовых расходов на примере также услуги общего образования.

Возьмем для примера общеобразовательную школу. С позиции управленческого подхода к планированию финансов, предположим, что эта школа реализует внутри основной общеобразовательной программы (основной услуги первого уровня) как минимум три услуги:

- услуга начального общего образования по основной общеобразовательной программе для детей в возрасте от 6,5 до 11 лет в 1–4 классе;
- услуга основного общего образования по основной общеобразовательной программе для детей в возрасте от 11 до 16 лет в 5–9 классе;
- услуга полного среднего образования по основной общеобразовательной программе для детей в возрасте от 16 до 18 лет в 10–11 классе.

В каждой из этих услуг основные вариативные параметры будут различны: программа, группа потребителей, длительность предоставления. Следовательно, и стоимость каждой из этих трех услуг так же будет различна.

При формировании расходов данного учреждения на оказание услуг прямыми будут расходы на заработную плату педагогического персонала и материально-технические и прочие хозяйственные расходы, связанные с обеспечением образовательного процесса. Данные расходы формируются для каждой из трех услуг и вместе составляют общий фонд заработной платы основного педагогического персонала и общую сумму расходов на материально-техническое обеспечение учебного процесса (рис. 1).



Рис. 1. Пример распределения прямых затрат учреждения по оказываемым образовательным услугам

Косвенные расходы в примере с общеобразовательной школой составят расходы на фонд оплаты труда административно-управленческого персонала (ФОТ АУП) и прочего персонала, расходы на связь, транспорт, коммунальные и прочие расходы на содержание и текущий ремонт. Косвенные расходы собираются по соответствующим статьям затрат и в последующем могут быть разнесены на все услуги в пропорциональном отношении. Основой данного разнесения может быть любой показатель принятый за базисный, например в общеобразовательной школе это может быть площадь учреждения, количество предельной или фактической наполняемости школы или классов, общий объем ФОТ или объем ФОТ педагогического персонала учреждения (рис. 2).



Рис. 2. Пример распределения косвенных затрат учреждения по оказываем образовательным услугам

Данный подход в методах разнесения косвенных затрат учреждения является управленческим решением и возможностью гибкого и эффективного управления расходами учреждения.

Следующим этапом определения нормативной стоимости государственной и муниципальной услуги является определение нормативов прямых и косвенных затрат.

Для определения нормативов затрат необходимо определить их основные параметры и этапы расчета.

Рассмотрим данный процесс на нашем примере.

Основные параметры для определения норматива ФОТ педперсонала и учебно-вспомогательного персонала:

- ставка/оклад педагогического и вспомогательного персонала;
- недельная нагрузка педперсонала;
- нормативная наполняемость классов;
- количество часов в неделю по базисному учебному плану (БУП);
- и т. д.

Этапы расчета норматива ФОТ педперсонала и учебно-вспомогательного персонала:

1. Расчет расходов на заработную плату педагогических работников с начислениями (без надбавок и доплат).
2. Расчет расходов на работную плату вспомогательного персонала с начислениями (без надбавок и доплат).
3. Установление надбавок и доплат к заработной плате.
4. Оценка факторов удорожания.
5. Определение норматива расходов на заработную плату с начислениями педагогического и вспомогательного персонала с учетом надбавок, доплат и факторов удорожания.

Основные параметры для определения норматива ФОТ АУП и обслуживающего персонала:

- ставка/оклад АУП и обслуживающего персонала;
- уровень администрирования в соответствии с действующей системой оплаты труда (СОТ);
- и т. д.

Этапы расчета норматива ФОТ АУП и прочего вспомогательного персонала:

1. Расчет расходов на заработную плату АУП с начислениями (без надбавок и доплат).
2. Расчет расходов на заработную плату обслуживающего персонала с начислениями (без надбавок и доплат).
3. Установление надбавок и доплат к заработной плате.
4. Оценка факторов удорожания.
5. Определение норматива расходов на заработную плату с начислениями АУП и обслуживающего персонала с учетом надбавок, доплат и факторов удорожания.

Основные параметры для определения нормативов косвенных затрат на коммунальные и прочие расходы на текущее содержание учреждения:

- Лимиты потребления и тарифы на прогнозный год по каждой коммунальной услуге.
- Фактические расходы отчетного года.

- Индекс-дефлятор в прогнозном году по сравнению с отчетным
- и т. д.

Этапы расчета нормативов косвенных затрат на коммунальные и прочие расходы на текущее содержание учреждения:

1. Расчет расходов на коммунальные услуги.
2. Расчет расходов на текущее содержание, за исключением коммунальных услуг.
3. Оценка факторов удорожания например, коэфф. село, коэфф. бассейн, и т. д.
4. Определение норматива расходов на обеспечение условий функционирования учреждения с учетом факторов удорожания.

Отдельно следует отметить, что уже на этапе планирования расходов необходим сравнительный анализ затрат, определенных с использованием подушевого норматива, и затрат, определенных традиционным путем на учреждение по смете. Такой анализ позволяет выявить величины и причины отклонений для принятия управленческого решения по дальнейшему финансированию сверхнормативных затрат. Те сверхнормативные затраты, которые являются обоснованными объективными факторами, могут продолжать учитываться при планировании итоговых сумм ассигнований.

Например, объективным является фактор невозможности укрупнения малокомплектной сельской школы с учетом соблюдения условий транспортной доступности, наполняемость которой не может быть увеличена до нормы. Так, принимается решение продолжать финансировать эту школу в объеме, определенном на фактическую наполняемость классов. В случае, когда у школы выявлены необъективные факторы превышения исторически сложившихся расходов над нормативными, может быть принято решение в сокращении финансирования школы, что должно простимулировать образовательное учреждение к увеличению наполняемости до нормативной, и сокращению общего числа классов, что приведет к экономии бюджетных средств.

В целях сравнительного анализа были проведены расчеты по указанным этапам на примере нескольких общеобразовательных школ. Для услуги начальное общее образование по основной общеобразовательной программе для детей от 6,5 до 11 лет с обучением по 5-ти дневной неделе данный расчет представлен в таблице 1.

В данном примере можно увидеть, что прямые затраты по типовым общеобразовательным учреждениям составляют одинаковую сумму ассигнований на одного ученика в год. Объем ассигнований косвенных затрат учреждений является различным, что определяется

Таблица 1

Пример расчета норматива услуги «Начальное общее образование по основной образовательной программе для детей от 6,5 до 11 лет с обучением по 5-дневной неделе»

Структура норматива затрат	Школа 1	Школа 2	Школа 3	Школа 4	Школа 5
<i>Прямые затраты на образовательную услугу</i>					
ФОТ с начислениями	10240	10240	10240	10240	10240
Материально-техническое обеспечение учебного процесса	112	112	112	112	112
<i>Косвенные затраты на обеспечение условий функционирования учреждения на образовательную услугу</i>					
ФОТ с начислениями	3072	2526	2967	3390	3390
Коммунальные платежи	4320	3890	4112	5178	4932
Услуги по содержанию имущества	857	544	742	1020	911
Материально-техническое обеспечение учреждения	121	98	111	147	145
Прочие расходы	38	23	25	44	41
Итого норматив на одного обучающегося	18760	17433	18309	20131	19771

различными факторами оценки, площадью и условиями функционирования учреждений.

Если рассматривать расходы конкретного учреждения по услугам, то в нашем примере был произведен расчет по одной общеобразовательной школе оказывающей 5 основных услуг:

- основная общеобразовательная программа в 1–4 классе,
- основная общеобразовательная программа в 5–9 классе,
- основная общеобразовательная программа в 10–11 классе,
- программа коррекционного образования в 7-ом классе
- программы с углубленным изучением отдельных предметов.

Расчет был произведен исходя из длительности 5-дневной учебной недели, без групп продленного дня, без повышающих коэффициентов к окладам основного персонала и педагогического персонала, с учетом новой окладной системы оплаты труда в образовании, для школы пропускной способностью 595 человек. Основой разнесения косвенных затрат явилась численность учащихся. Непосредственный расчет представлен в таблицах 2, 3, 4.

После произведенных расчетов был проведен мониторинг и оценка непосредственного исполнения государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг, кото-

Таблица 2

**Пример расчета прямых затрат общеобразовательного учреждения
в разрезе оказываемых услуг**

Показатель	1–4 класс	5–9 класс	10–11 класс	Коррекционное 5–9 класс	С углубленным изучением предметов
Нормативный объем услуги в натуральном выражении (чел.)	125	325	75	20	50
Зарплата педперсонала на одного учащегося, руб.	5968	713	11 202	14 569	12 883
Текущее содержание на одного ученика	141	141	141	141	141
Итого прямых нормативных затрат на одного учащегося по услуге	6110	9854	11 343	14 710	13 024

Таблица 3

**Пример расчета косвенных затрат общеобразовательного учреждения
в разрезе оказываемых услуг**

Показатель	1–4 класс	5–9 класс	10–11 класс	Коррекционное 5–9 класс	С углубленным изучением предметов
Хозяйственные расходы	75	75	75	75	75
Налоги	34	34	34	34	34
Прочие текущие расходы	10	10	10	10	10
Коммунальные услуги	912	912	912	912	912
Зарплата АУП	946	946	946	946	946
Итого косвенные затраты на одного учащегося	1976	1976	1976	1976	1976

Таблица 4

**Плановые показатели прямых и косвенных затрат по ОУ
в разрезе оказываемых услуг, руб. в год**

Показатель	1–4 класс	5–9 класс	10–11 класс	Коррек- ционное 5–9 класс	С углубленным изучением предметов	Итого сумма ассигнований учреждения
Итого прямых за- трат по услугам с учетом натураль- ного объема услуги	763 694	3 202 488	850 751	294 202	651 184	5 762 319
Итого косвенных затрат по услугам с учетом натураль- ного объема услуги	247 053	642 339	148 232	39 529	98 821	1 175 974
Итого всех затрат по учреждению	1 010 747	3 844 827	998 983	333 731	750 005	6 938 293

рый выявил типичные проблемные области при исполнении бюджета на уровне учреждения. К данным областям относятся: несоответствие нормативной и фактической наполняемости образовательных учреждений, увеличение тарифов на коммунальные услуги, превышение АУП и прочего обслуживающего персонала. Результаты учета только одного фактора, такого как снижение пропускной способности школ приводит к серьезным бюджетным потерям (таблица 5).

Таблица 5

**Пример оценки и мониторинга фактического исполнения
государственного задания на оказание услуг общеобразовательного
учреждения**

Наименование услуги	1–4 класс	5–9 класс	10–11 класс	Коррекци- онное 5–9 класс	С углубленным изучением предметов	Итого:
Нормативный объем учащихся	125	325	75	20	50	595 человек
Фактический объем услуги в натуральном выражении (чел)	124	267	58	20	50	519 человек
Итого прямых и кос- венных фактических затрат на одного уча- щегося по услуге, руб.	8151	14 400	17 224	16 687	15 000	
Итого прямых и кос- венных нормативных затрат на одного уча- щегося по услуге, руб.	8086	11 830	13 320	16 687	15 000	
Отклонение	65	2570	3904	0	0	
Объем избыточного финансирования с уче- том объема услуги	8086	686 154	226 436	0	0	920 676

Подводя итог рассмотренным подходам в планировании и учете расходов в разрезе государственных (муниципальных) заданий на оказание социальных услуг можно определить преимущества, получаемые администрацией региона (муниципального образования) в результате внедрения нормативно-подушевого финансирования и новых методов управления бюджетными расходами.

1. Повышение качества управления бюджетным процессом за счет внедрения дополнительного учета по услугам возможно за счет:

- Использование гибких инструментов управления расходами (установление нормативов, анализ косвенных затрат, определение приоритетных направлений инвестиций).

- Повышение ответственности руководителей учреждений, оказывающих услуги в социальной сфере за результат за счет ведения учета в разрезе услуг на уровне учреждений,
- Накопление статистики расходов в разрезе услуг — инструмент для поиска системных факторов, влияющих на качество/стоимость социальных услуг.
- Новая роль финансистов в управлении бюджетом через инструменты установления нормативов и контроля за их исполнением.

2. Повышение качества оказания социальных услуг населению возможно за счет:

- построения системы конкуренции между поставщиками услуг за счет предоставления населению возможности выбора организации, предоставляющей услугу;
- построения системы финансирования учреждений от количества потребителей;
- построения системы отраслевой оплаты труда, при которой премиальная составляющая связана с эффективностью оказания услуг.

3. Выявление неэффективных расходов и возможность перераспределения бюджетных средств на более приоритетные направления также возможно за счет:

- оптимизации расходов учреждений (за счет перевода отдельных услуг или их части в коммерческий сектор или на платную основу);
- оптимизации структуры расходов на оказание услуг;
- оптимизации структуры бюджетной сети.

Литература

1. Бюджетный кодекс РФ — «Собрание законодательства РФ», 03.08.1998, № 31, ст. 3823.
2. Федеральный закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ (ред. от 30.11.2011, с изм. от 06.12.2011) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений». «Российская газета», № 100, 12.05.2010.
3. Распоряжение Правительства РФ от 30.06.2010 № 1101-р. «Собрание законодательства РФ», 12.07.2010, № 28, ст. 3720.

³ Латышев Б.В. Проблема выбора варианта выхода предприятия из кризисной ситуации // Экономическое и социальное развитие регионов России: Сборник материалов III Всероссийской научно-практической конференции. Пенза: Пензенская государственная сельскохозяйственная академия, 2005. С. 141—144.