

УДК 338.11.06

## БЮДЖЕТНОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ В ВЫСШЕМ УЧЕБНОМ ЗАВЕДЕНИИ В УСЛОВИЯХ ФИНАНСОВОЙ РЕФОРМЫ

К.А. Евстафьев

ФГБОУ ВПО «Калининградский государственный технический университет»,  
Россия, 236022, г. Калининград, Советский проспект, 1  
E-mail: konst-evst@yandex.ru

Рассмотрены актуальные вопросы финансового планирования в вузе в условиях совершенствования правового положения государственных учреждений. Предложена технология бюджетирования по центрам финансовой ответственности и источникам финансового обеспечения. Рассмотрены вопросы использования моделирования финансовых потоков при составлении бюджета движения денежных средств.

*бюджетирование, центры финансовой ответственности, источники финансового обеспечения, моделирование, ликвидность*

Реформирование системы образования в Российской Федерации, ставящее перед собой (согласно «Федеральной целевой программе развития образования на 2011 – 2015 годы» [1]) целью достижение соответствия качества образования требованиям инновационного развития и приведение его содержания и структуры к потребностям рынка труда, предполагает изменение системы финансирования деятельности высших учебных заведений. С 2012 г. осуществлен переход от финансирования на основе лимитов бюджетных обязательств к субсидированию учебных заведений на оказание государственных услуг согласно установленному заданию. Изменение финансовых отношений между государством и образовательными учреждениями направлено на финансирование конечных результатов их деятельности как востребованных государством услуг. Качественная составляющая при этом определяется новыми государственными стандартами образования, а количественная – параметрами государственного задания и размерами субсидий на единицу государственной услуги.

В этих условиях значительно возрастает роль финансового планирования и регулирования внутри высшего учебного заведения. Предоставление учебным заведениям большей финансовой свободы по сравнению с бюджетным финансированием приводит к необходимости комплексной оценки соответствия ресурсов учреждения, установленных целям его деятельности.

Задачами, решаемыми при управлении финансами вуза в новых условиях финансирования, являются:

- материальное обеспечение государственной услуги в соответствии с выделенными на ее реализацию средствами;
- обеспечение текущей ликвидности деятельности вуза, т. е. соответствие имеющихся ресурсов затратам не только в общей сумме годового бюджета, но и внутри любого временного интервала;

– совершенствование образовательного процесса, направленное на развитие качества образования и обеспечение конкурентоспособности вуза.

В основе управления бюджетом вуза лежит определение источников финансового обеспечения. Традиционно основными источниками являются:

– бюджетное финансирование, до настоящего времени осуществляемое в виде доведения лимитов бюджетных обязательств, которое с 2012 г. принимает форму государственных субсидий;

– доходы от собственности, прежде всего сдачи в аренду закрепленного за учреждением недвижимого имущества;

– доходы от оказания платных услуг, дифференцируемые по видам деятельности: реализация программ платного высшего образования, повышение квалификации специалистов, компенсация затрат учреждения по коммунальным услугам за предоставляемые в аренду помещения, дополнительные услуги по обеспечению учебного процесса и услуги сторонним организациям и населению.

К последнему источнику финансирования обычно относят средства от научных грантов, представляемых государственными и международными организациями, а также средства, получаемые федеральными учреждениями от бюджетов других уровней (бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов). Однако представляется, что при наличии долгосрочных отношений с указанными субъектами и сопоставимостью получаемых средств с другими источниками их следует рассматривать в качестве отдельного источника финансирования, что обусловлено целевым характером предоставляемых средств.

Реализация эффективного управления, направленного на развитие деятельности вуза, диктует необходимость рассматривать в качестве источника финансирования бюджет развития вуза, формируемый за счет собственных средств и имеющий установленную на уровне руководства вузом целевую направленность.

В соответствии с источниками финансирования и стоящими перед вузом задачами в финансовой структуре вуза выделяются следующие виды бюджетов:

1. Функционирования – направленный на реализацию образовательных программ в соответствии с установленными стандартами и поддержание в функциональном состоянии материально-технической базы вуза.

2. Программ – направленный на выполнение работ в соответствии с реализуемыми совместно с государственными, муниципальными, международными организациями научными и образовательными программами.

3. Развития – направленный на финансирование инноваций и расширение материально-технической базы.

Стандартным методом бюджетирования является определение центров финансовой ответственности (ЦФО). При этом способы их определения индивидуальны в каждом учреждении. Традиционный порядок наделения функциями ЦФО структурных подразделений не всегда представляется приемлемым, в связи с чем при определении структуры центров финансовой ответственности предлагается руководствоваться следующими принципами:

1. Функциональный, т. е. разделение по видам оказываемых услуг.

2. Разделение источников финансирования, т. е. увязка направлений деятельности с определенными ранее источниками финансирования.

3. Принцип стимулирования инноваций. В соответствии с ним в рамках одного или нескольких функционально взаимосвязанных структурных подразделений могут выделяться отдельные ЦФО для реализации новых направлений деятельности.

Структурная идентификация центров финансовой ответственности имеет следствием финансовую идентификацию. Под этим понимается определение их конечного финансового результата – как фактического, так и предполагаемого (нормативного). В зависимости от результата идентификации ЦФО разделяются на центры расходов и доходов. Центрами доходов определяются ЦФО, результатом деятельности которых является положительный финансовый результат. Количественным показателем деятельности этих центров является внутренняя рентабельность. Важнейший элемент финансового планирования – определение нормативного уровня рентабельности, т. е. установление обоснованного объема доходов, направляемого на обеспечение общеузовских нужд (рис. 1).

Под центрами расходов понимаются ЦФО, не получающие собственных доходов, либо центры, дотируемые из административного бюджета для выполнения определенных функций или достижения установленных целей. При этом для «чистых» центров устанавливается предельный объем расходов на финансовый период, исходя из утверждаемых расходных смет. Дотируемые центры расходов выделяются в случае если административным руководством вуза принимаются решения о финансовом обеспечении деятельности в направлениях, считающимися стратегически важными для развития вуза, либо на этапе реализации нового потенциально рентабельного проекта. При этом субсидирование таких направлений осуществляется за счет бюджета развития вуза и отражается в нем отдельной строкой.

В качестве специфического ЦФО следует рассматривать резервный фонд вуза, предназначенный для финансирования непредвиденных расходов. При этом должны быть определены источники формирования данного фонда, не затрагивающие объемы бюджетного финансирования, полномочия должностных лиц, ответственных за выделение средств из фонда и контроль за их расходованием, а также порядок направления неиспользованного остатка в соответствующий бюджет в конце финансового года.

Результатом определения источников финансирования деятельности вуза, определения и идентификации центров финансовой ответственности должен являться план финансовых потоков учреждения. Величина каждого финансового потока должна быть количественно определена и сбалансирована с другими потоками так, чтобы общая сумма ресурсных потоков для каждого ЦФО соответствовала установленным этому центру объему расходов, т. е. для каждого ЦФО выполняется равенство

$$P_i = \sum_{j=1}^n P_j^{вх} - P_i^{исх} ,$$

где  $P_i$  – расход  $i$ -го ЦФО;  $P^{вх}$  – входящий финансовый поток (ресурс ЦФО);  $P^{исх}$  – исходящий финансовый поток (отчисления ЦФО на общеузовские нужды).

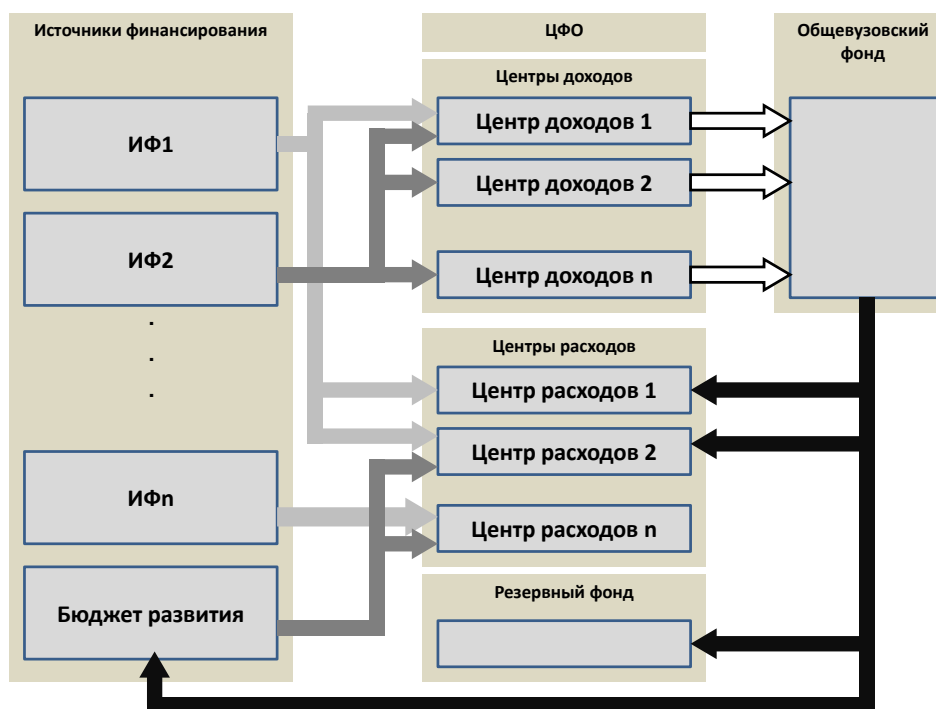


Рис. 1. Схема финансовой структуры вуза  
 Fig.1. Financial structure of Institution

При этом входящие финансовые потоки за счет общевузовского фонда и бюджета развития необходимо рассматривать как источники финансирования дефицита центра финансовой ответственности, определяемого как разница между доходами, поступающими от источников финансирования, и расходами ЦФО. Отчисления центров доходов в общеуниверситетский фонд также в соответствии с нормами бюджетного процесса рассматриваются как источники дефицита бюджета со знаком минус.

Одной из задач, возникающих при бюджетировании, является аналитическая детализация доходов и расходов. В случае наличия у вуза статуса бюджетного или автономного учреждения за основу детализации целесообразно принимать законодательно установленную классификацию операций сектора государственного управления (КОСГУ). Использование КОСГУ позволит избежать проблем при интеграции бюджетов ЦФО в единый бюджет вуза и облегчит анализ исполнения бюджетов, так как согласно плану счетов бюджетного учета кодировка КОСГУ используется в плане счетов учреждений.

Значение финансового планирования повышается и в связи с возрастающей ролью управления – ликвидностью финансовой деятельности учреждения.

Таким образом, бюджет центра финансовой ответственности имеет следующую форму (рис. 2):

Наименование	КОСГУ	Сумма
Доходы, всего	×	
в том числе		
Расходы, всего	×	
в том числе		
<b>Финансовый результат (– дефицит , + профицит)</b>	×	
Источники финансирования дефицита, всего		
в том числе		

Рис. 2. Структура бюджета центра финансовой ответственности  
Fig. 2. Financial responsibility center budget structure

Ранее при исполнении бюджета данная задача в значительной степени решалась Федеральным казначейством. Получателям бюджетных средств доводились годовые лимиты бюджетных обязательств, представляющие собой не денежные средства, а права их расходования. При этом наличие средств на единых бюджетных счетах и обеспечение их ликвидности обеспечивались системой Федерального казначейства за счет централизованных средств бюджетов.

Изменение порядка финансирования вузов изменяет и финансовую модель их функционирования. Во-первых, учреждение может осуществлять платежи только в пределах фактического наличия средств на счете. Во-вторых, суммы субсидий доводятся не одновременно в годовом объеме, а поквартально, что повышает риск недостаточности средств к концу периода субсидирования. При этом решение задачи обеспечения сбалансированности доходов и расходов, т. е. управление ликвидностью, полностью возлагается на само учреждение.

Необходимость управления ликвидностью ставит перед учреждениями задачу организации системы внутреннего бюджетирования не только путем составления «статических», сбалансированных в целом бюджетов, но и контроля за остатком средств на счете, т. е. формирования «динамического» бюджета движения денежных средств, гарантирующего покрытие текущих расходов фактическим остатком на счете.

Задача обеспечения ликвидности решается путем сопоставления прогноза поступлений ресурсов по всем источникам финансирования с планом расходования средств по доводимым до центров финансовой ответственности объемам финансирования, т. е. прав к расходованию в определенном периоде денежных средств. При этом следует учитывать, что динамика как поступления доходов, так и расходования средств отличается четко выраженной неравномерностью. В связи с этим необходимо моделирование ожидаемого остатка средств на счете вуза при различных начальных условиях, включающих в себя объемы и графики их расходования центрами финансовой ответственности.

Управление ликвидностью при помощи моделирования может быть основано на различных математических и статистических методах. Применяемая нами модель основана на описании финансовых потоков во времени в терминах теории автоматического управления и рассмотрении центров финансовой ответственности и источников финансирования в качестве звеньев системы управления. Данный подход позволяет с необходимой гибкостью и детализацией

прогнозировать динамику поступления денежных средств в зависимости от условий и графика оплаты и учитывает такие факторы, как возможное запаздывание в исполнении плательщиками своих обязательств [2].

Указанный подход также позволяет реализовать модель управления ликвидностью путем доведения до ЦФО периодических (годовых или квартальных) объемов расходов. Отличительной чертой данного подхода, апробированного Федеральным казначейством при исполнении государственного бюджета, является его интегральный характер, позволяющий отказаться от исследования влияния каждого платежа на текущую и перспективную ликвидность и получить годовой прогноз остатка на счете учреждения в зависимости от периодичности и объемов, доводимых ЦФО финансирования.

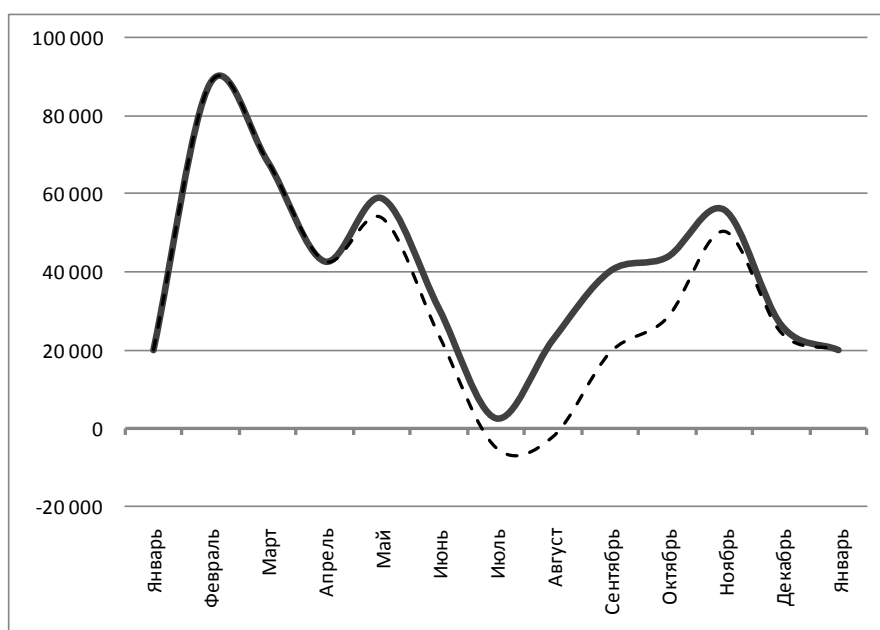


Рис. 3. Прогноз остатка на счете учреждения  
Fig. 3. Prediction of Institution's account balance

Пунктирная линия на диаграмме (рис. 3) показывает пример прогноза остатка средств на счете при равных по размеру квартальных объемах финансирования расходов с невыраженной периодичностью (закупки оборудования, проведение различных мероприятий и пр.). Как видно, в этом случае существует риск возникновения кассового разрыва в июле – августе. При изменении графика закупок риск кассового разрыва снижается (сплошная линия).

Таким образом, моделирование позволяет определить объемы и графики выделения средств таким образом, чтобы обеспечить ликвидность счета на протяжении всего финансового года. Результаты финансового планирования оформляются в виде плана финансово-хозяйственной деятельности учреждения с поквартальной разбивкой доходов и расходов. При составлении плана необходимо учитывать следующие обстоятельства:

1. Детализация сметы по видам финансового обеспечения.
2. Контроль ликвидности по источникам финансового обеспечения.

Рассмотрим указанные обстоятельства более подробно.

При разработке финансового плана бюджетного учреждения для любого периода расходы не должны превышать величину источников финансового обеспечения, т. е. должно соблюдаться условие

$$O_{\text{нн}i} + P_i - P_i \geq 0$$

где  $O_{\text{нн}i}$  – остаток по  $i$ -му виду финансового обеспечения на начало периода;  $P_i$  – поступления по данному виду обеспечения за период;  $P_i$  – расходы за счет указанного финансового обеспечения.

Таким образом, при детализации плана финансово-хозяйственной деятельности необходимо сформировать сметы доходов и расходов по каждому виду финансового обеспечения, предусмотренному планом. В сметах отдельной строкой выделен надлежащий остаток на конец периода (квартала). Условием планирования должно быть его неотрицательное значение. Форма развернутой сметы по виду финансового обеспечения приведена на рис. 4.

Наименование показателя	КОСГУ	Всего	I кв.	II кв.	III кв.	IV кв.
1. Остаток средств						
2. Поступления, всего в том числе:						
3. Выплаты, всего в том числе:						
4. Остаток средств						

Рис. 4. Смета по виду финансового обеспечения

Fig. 4. Separated financial source budget

Исполнение бюджета высшего учебного заведения предполагает проведение постоянного текущего финансового контроля. При этом субъектами контроля выступают как сами ЦФО, так и финансовая служба вуза.

Первичный уровень контроля осуществляется самими центрами финансовой ответственности в части исполнения собственных бюджетов. На этом уровне на ЦФО возлагаются минимальные контрольные функции – прежде всего расчет непосредственных затрат по ЦФО. Как правило, он производится для оплаты труда преподавателей на основе графика учебного процесса и установленных расценок почасовой оплаты. Функцией ЦФО также должен являться расчет соответствия расходов, не связанных с оплатой труда, установленным объемам расходов на текущий период. Таким образом, функции контроля внутри ЦФО не должны требовать высокого уровня квалификации персонала и не требовать увеличения расходов на администрирование. Практическая реализация таких функций должна исходить из необходимости стандартизации управленческих процессов и выходных данных о ходе реализации задач центра.

Разработкой стандартизированных процедур контроля и форм отчетности занимается централизованная финансовая служба вуза. Стандартизация

необходима для снижения затрат по обработке информации о деятельности ЦФО и обеспечения сопоставимости аналитических данных о ходе выполнения программ. Другими направлениями контроля финансовой службы являются:

- учет доходов и расходов в разрезе центров финансовой ответственности;
- контроль расходов на предмет соответствия их характеру и суммам, установленным в бюджетах ЦФО;
- контроль расходов на соответствие их порядку применения КОСГУ, устанавливаемому Министерством финансов Российской Федерации и санкционирование платежей;
- анализ исполнения бюджетов ЦФО, прогноз реального финансового результата и при необходимости внесение изменений в эти бюджеты.

При исполнении плана финансово-хозяйственной деятельности в течение финансового года задача обеспечения ликвидности усложняется из-за необходимости контроля не только общего остатка на лицевом счете, но и расходования средств по источникам финансового обеспечения. Согласно правилам открытия и ведения лицевых счетов в органах Федерального казначейства [3] на лицевом счете бюджетного учреждения отражаются операции, проводимые за счет различных источников: средств субсидий на выполнение государственного задания и собственных доходов учреждения.

При этом Федеральное казначейство не ведет учет движения средств на лицевом счете в разрезе источников финансового обеспечения и представляет выписки из лицевого счета с указанием общих оборотов и суммарного остатка.

В этом случае при отклонении в поступлении собственных доходов от плановых показателей может сложиться ситуация, когда все собственные доходы учреждения израсходованы и остаток на лицевом счете составляют только средства субсидий. При отсутствии контроля возникает риск проведения платежей, планируемых из собственных доходов, за счет бюджетной субсидии, что может повлечь за собой ответственность учреждения за нецелевое использование бюджетных средств.

Избежать подобной ситуации можно только за счет введения дополнительного финансового контроля. Элементами такого контроля являются:

1. Определение для каждой операции источника финансового обеспечения и ведения учета в разрезе каждого источника.
2. Контроль выполнения смет доходов и расходов, согласование платежей с доступными объемами финансового обеспечения.

Одним из методов текущего контроля является оценка остатка средств на лицевом счете по источникам финансового обеспечения. При этом санкционирование расходов должно производиться с указанием источника обеспечения и в размерах, не превышающих доступный остаток.

Важность контроля доступного остатка собственных доходов значительно возрастает в периоды сезонного снижения поступлений (для учреждений высшего образования это период с мая по август).

Таким образом, изменение правового статуса и системы финансирования образовательных учреждений требует совершенствования методов финансового планирования и контроля, предусматривающего финансовое планирование по источникам финансового обеспечения и центрам финансовой ответственности и внедрения процедур текущего контроля и санкционирования расходов.



## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ЛИТЕРАТУРНЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. О Федеральной целевой программе развития образования на 2011 - 2015 годы: постановление Правительства РФ от 07.02.2011 № 61.
2. Евстафьев, К.А. Математическое моделирование поступлений от приносящей доход деятельности высшего учебного заведения / К.А. Евстафьев // Балтийский экономический журнал № 1 (5). – Июнь 2011. – Калининград: БИЭФ, 2011.
3. О порядке открытия и ведения лицевых счетов Федеральным казначейством и его территориальными органами: приказ Казначейства РФ от 07.10.2008 № 7н.
4. Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений: приказ Минфина РФ от 25.03.2011 № 33н.
5. Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению: приказ Минфина РФ от 01.12.2010 № 157н

## BUDGET PLANNING IN HIGHER-EDUCATION INSTITUTION IN FINANCIAL REFORM FRAMEWORK

K.A. Evstafiev

The article devotes to actual issue of financial planning in higher-education institution in the course of perfecting a legal status of state institutions. A divisional- and financial provision sources-based technology of budgeting is suggested. A consideration of financial sources modeling in terms of budgeting is applied.

*budgeting, financial responsibility center, financial provision sources, modeling, liquidity*