

Оценка качества финансового менеджмента главных распорядителей бюджетных средств на основе сбалансированной системы показателей

© 2010 А.М. Балтина

кандидат экономических наук, доцент
Оренбургский государственный университет
E-mail: abaltina@osu.mail.ru

В оценке качества финансового менеджмента главных распорядителей бюджетных средств выделены показатели процесса и результата, предложено внедрить сбалансированную систему показателей.

Ключевые слова: финансовый менеджмент, результат, процесс, главный распорядитель бюджетных средств, сбалансированная система показателей.

Реализация полномочий главного распорядителя бюджетных средств (ГРБС) ввиду высокой его значимости в организации бюджетного процесса находится в центре внимания Минфина России. Для этих целей Минфином России был издан приказ “Об организации проведения мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными распорядителями средств федерального бюджета” от 10 декабря 2007 г. □ 123н, который был отменен приказом от 13 апреля 2009 г. □ 34н, определившим новый порядок мониторинга качества финансового менеджмента ГРБС. Анализ показателей выявил, что большинство из них нацелено на оценку качества выполнения процедур бюджетного процесса, осуществляемых ГРБС, а результатам их деятельности уделено значительно меньшее внимание. Хотя показатели, содержащиеся в приказе □ 34н, так не сгруппированы, тем не менее, их анализ свидетельствует о наличии показателей процесса и показателей результата.

Зарубежные исследователи сектора государственного управления считают ориентацию на результат и на процесс хотя и самостоятельными, но не исключаящими друг друга подходами в оценке эффективности¹. Более того, при проведении бюджетных реформ на первый план выступают показатели процесса, поскольку от сотрудников требуется перестроить свою работу в соответствии либо с новым содержанием выполняемых процедур, либо с появлением ранее не выполнявшихся процедур, введение которых связано с новыми задачами. Регламентация выполняемой работы опирается на ведомственные документы и нормативные правовые акты более высокого уровня. Причины этого объективны: “эффект храповика”, ограниченная рациональность любого работника, несоразмерность ущерба и имущественного положения виновного в

этом работника². Все это имеет важное значение для того, чтобы установленные бюджетные процедуры предписывали исполнителям строгое следование нормативным документам в их деятельности с целью недопущения ошибок, волюнтаристских решений и др.

К аргументам, доказывающим высокую значимость процесса и составляющих его процедур в деятельности ГРБС, следует отнести и то, что результаты его деятельности являются промежуточным этапом между принятием политических решений и их практическим осуществлением в виде произведенных государственными учреждениями общественных благ. Решения ГРБС призваны обеспечить достижение целей, сформулированных на политическом уровне. Но сами эти решения в общественном секторе экономики не воплощаются в конкретных общественно значимых результатах. Их достижение - результат деятельности бюджетополучателей, тогда как деятельность ГРБС может быть оценена по непосредственным результатам, которые состоят в степени соответствия действий нормативным правовым актам, в минимизации корректировок, отклонений от установленных планом заданий бюджетополучателю. Если в оценке по показателям процесса речь идет в основном о деятельности самого ГРБС, то в оценке по результату - об опосредованных достижениями бюджетополучателей результатах.

Решение вопроса о том, чему отдать приоритет - показателям процесса или результата, зависит от того, насколько сотрудники овладели новыми методами решения стоящих перед ними задач. На начальном этапе преобразований, прежде всего, показатели процесса могут обеспечить достижение ожидаемых результатов. Тем не менее, жесткое следование процедурам не означает, что эффект будет обязательно позитивным.

В таком случае необходимо следует менять норму, регламентирующую их содержание или последовательность выполнения. С точки зрения необходимости уточнения правовых норм, приведения их в соответствие с ожидаемыми результатами следует рассматривать значимость показателей процесса на начальном этапе нововведений в бюджетный процесс. В дальнейшем, когда новые прежде процедуры станут привычными, роль показателей процесса следует постепенно сокращать в оценке результатов деятельности, увеличивая значимость показателей результата.

Выделим те особенности, которые характерны для процесса и для результата, учитывая, что различия между ними относительны, поскольку процедурно регламентированная деятельность содержательна и должна привести к определенному результату (табл. 1).

На основе предложенного разграничения между процессом и результатом можно разделить показатели качества финансового менеджмента ГРБС, приведенные в приказе № 34н. Для отнесения показателей к оценке процесса или результата были проведены анализ описания показателей и их идентификация с критериями, приведенными в табл. 1. В итоге получилась сводная таблица (табл. 2), где представлены только

количественные значения двух групп показателей.

Из таблицы видно, что наибольшее значение, если судить по числу показателей, в мониторинге придается среднесрочному финансовому планированию. Доля показателей процесса, оценивающих среднесрочное планирование, превышает среднее значение по всем показателям, что подчеркивает сохраняющуюся на сегодня значимость соблюдения установленных процедур на этой стадии бюджетного процесса. Результаты мониторинга финансового менеджмента Минфин России свидетельствуют о том, что позитивные сдвиги в среднесрочном финансовом планировании минимальны - ниже, чем по любому другому разделу (табл. 3). Отсюда следует необходимость привлечь внимание ГРБС к выполнению процедур финансового планирования, что в конечном счете должно привести к улучшению его результатов.

Хотя показатели мониторинга качества сформулированы уже во втором приближении (первое - приказ № 123н), среди них есть такие, которые из-за своей формулировки не позволяют адекватно оценить деятельность ГРБС. Например, доля неисполненных на конец отчетного финансового года бюджетных ассигнований, доля

Таблица 1. Критерии разделения процесса и результата

Характеристики процесса	Характеристики результата
Процесс - завершённая, с точки зрения содержания, временной и логической очередности, последовательность операций, необходимых для обработки экономически значимого объекта	Результат - изменение экономически значимого объекта
Длительное действие (операция, процедура)	Завершённое действие (операция, процедура)
Оценка текущей ситуации	Оценка на основе свершившегося события
Объект для внутреннего контроля	Объект для внешнего контроля
Измеримость по качественным параметрам	Измеримость по количественным параметрам
Соответствие нормативным правовым документам	Соответствие политическим целям
Условие достижения - обучение сотрудников	Условие достижения - все стороны деятельности

Таблица 2. Группировка показателей качества финансового менеджмента ГРБС на показатели процесса и показатели результата

№ п/п	Группа показателей	Всего показателей	Показатели процесса	Показатели результата
1	Среднесрочное финансовое планирование	20	12	8
2	Исполнение бюджета в части расходов	9	4	5
3	Исполнение бюджета по доходам	5	2	3
4	Учет и отчетность	6	4	2
5	Контроль и аудит	6	4	2
6	Исполнение судебных актов	9	0	9
7	Кадровый потенциал финансового (финансово-экономического) подразделения ГРБС	6	1	5
8	Управление активами	2	1	1
Итого		63	28	35

Таблица 3. Динамика показателей мониторинга качества финансового менеджмента ГРБС

Среднее значение по всем ГАБС	Среднесрочное финансовое планирование	Исполнение бюджета по расходам	Исполнение бюджета по доходам	Учет и отчетность	Контроль и аудит
2008 г.	0,30	0,63	0,48	0,33	0,45
2009 г.	0,31	0,67	0,51	0,40	0,51

Таблица 4. Значимость показателей мониторинга качества финансового менеджмента по удельному весу группы и удельному весу показателя в группе

№ п/п	Группа показателей	Удельный вес, %	Всего показателей, шт.	Удельный вес показателя, %
1	Среднесрочное финансовое планирование	21	20	1,05
2	Исполнение бюджета в части расходов	21	9	2,33
3	Исполнение бюджета по доходам	7	5	1,40
4	Учет и отчетность	15	6	2,50
5	Контроль и аудит	15	6	2,50
6	Исполнение судебных актов	7	9	0,78
7	Кадровый потенциал финансового (финансово-экономического) подразделения ГАБС	7	6	1,17
8	Управление активами	7	2	3,50
Итого		100	63	1,59

недостач и хищений денежных средств и материальных ценностей, сумма, подлежащая взысканию по исполнительным документам, дают негативную оценку результатов деятельности и не могут использоваться наравне с показателями, характеризующими определенные достижения. Такие показатели либо надо сформулировать иначе (наоборот - доля исполненных на конец отчетного финансового года бюджетных ассигнований), либо задать необходимость отражения позитивной динамики (снижение доли недостач и хищений денежных средств и материальных ценностей с оценкой наивысшим баллом оценивая при отсутствии недостач и хищений; снижение суммы, подлежащей взысканию по исполнительным документам).

Еще один важный момент касается ранжирования показателей и групп показателей по значимости. Предложенные в приказе № 34н удельные веса групп показателей не вызывают возражений (табл. 4). Наибольший вес придан группам “Среднесрочное финансовое планирование” и “Исполнение бюджета в части расходов”, несколько меньший - группам “Учет и отчетность”, “Контроль и аудит”, самый низкий - остальным четырем группам показателей.

Однако, если оценить значимость показателей по группам с учетом их удельного веса, зависящего от числа показателей в группе, то акценты будут иными. Наибольший удельный вес принадлежит показателям группы “Управление активами”, в которой всего два показателя. Поэтому в сравнении с группами показателей с таким же удельным весом в итоговой оценке зна-

чимости одного показателя находится в диапазоне от 0,78 % до 3,5 %, т.е. колеблется от минимальных до максимальных значений, а приоритетные по удельному весу разделы переместились на 4-е и 7-е места, что явно не соответствует заявленным в приказе № 34н критериям оценки (табл. 5).

Таким образом, действующая ныне система показателей мониторинга качества финансового менеджмента ГРБС должна быть существенно доработана по следующим направлениям.

Первое: целесообразно разделить показатели каждой группы на показатели процесса и показатели результата, установив удельные веса как для каждой группы, так и для подгрупп внутри группы. Возможно, значимость показателей результата должна быть более высокой, чем показателей процесса. Аргументом в пользу такого их ранжирования является тот факт, что большинство показателей процесса позволяет вести мониторинг соблюдения сроков и соответствия формам разработанных нормативных документов, т.е. характеризует исполнительскую дисциплину сотрудников ведомства.

Второе: количество показателей в каждой группе не должно искажать заявленные приоритеты при назначении удельного веса группы в общей итоговой оценке. Это не свидетельство того, что число показателей в каждой группе должно быть одинаковым, а значение каждого показателя соответствовать среднему значению для всех показателей. Главное, чтобы сохранились приоритеты, а значения удельного веса показателей каждой группы следует устанавливать с

Таблица 5. Ранжирование групп показателей по убыванию значимости в мониторинге качества финансового менеджмента с учетом удельного веса показателя в группе показателей

№ п/п	Группа показателей	Удельный вес показателя, %
1	Управление активами	3,50
2-3	Учет и отчетность	2,50
2-3	Контроль и аудит	2,50
4	Исполнение бюджета в части расходов	2,33
5	Исполнение бюджета по доходам	1,40
6	Кадровый потенциал финансового (финансово-экономического) подразделения ГАБС	1,17
7	Среднесрочное финансовое планирование	1,05
8	Исполнение судебных актов	0,78
Среднее значение		1,59

учетом числа показателей мониторинга качества финансового менеджмента.

Третье: наименование показателей должно соответствовать их описанию, позволяющему проводить расчет значения показателя. А сами показатели должны характеризовать планируемые результаты, а не те проблемы, которые предстоит решить главному распорядителю.

Четвертое: система показателей должна быть динамично меняющейся, отражая те приоритеты, которые становятся наиболее значимыми по мере разрешения ранее проблемных вопросов. В этом случае возникает сложность в сравнении результатов разных периодов. Поэтому мониторинг для смежных периодов необходимо вести на основе единой методики расчета показателей, но для последнего периода следует применить еще и новую методику. Это позволит провести сравнение двух периодов по одинаковым параметрам, и одновременно будет получена оценка последнего периода на основе новой методики. Очевидно, что преемственность между методиками разных периодов будет сохранена, поскольку не все показатели будут пересмотрены при разработке новой методики.

Пятое: мониторинг качества финансового менеджмента ГРБС является не самоцелью, а способом улучшения реализации возложенных на них бюджетных полномочий. Поэтому выделение групп показателей должно полностью охватывать бюджетные полномочия ГРБС, а наименования показателей - соответствовать содержанию их работы и результатам деятельности.

Шестое: следующим шагом в корректировке системы показателей финансового менеджмента ГРБС должно стать ее построение как системы сбалансированных показателей (ССП) по перспективам: обучение и развитие - процессы - потребители (учреждения) - финансы - общественный заказ.

В группе показателей “Обучение и развитие” должны найти отражение следующие показатели: доля сотрудников финансово-экономического подразделения, выполнивших магистерские (кандидатские, докторские) диссертации за последние 3 года по тематике управления общественными финансами; доля сотрудников того же подразделения, имеющих квалификацию магистра (кандидата, доктора наук) по программам (специальности) управления общественными финансами.

В группе “Процессы” следует сделать акцент на показателях планирования, управленческого учета и внутреннего контроля, поскольку эти направления еще длительное время будут влиять на качество финансового менеджмента ГРБС ввиду новизны одних процессов и сложности других.

В группу “Потребители” необходимо ввести показатели, которые характеризуют удовлетворенность учреждений организацией процедур взаимодействия с ГРБС по финансово-экономическим вопросам. Наиболее актуальными направлениями улучшения взаимодействия между названными субъектами являются: разработка методических рекомендаций по внедрению управленческого учета, отражающего особенности вида деятельности учреждений; внедрение бенчмаркинга как способа распространения лучших практик работы учреждений и контроля за финансовым обеспечением разных групп учреждений одной сферы деятельности; создание полномасштабной системы документооборота; организация консультационной работы для учреждений; обеспечение равномерности расходов.

В группу “Финансы” следует ввести показатели: равномерность использования субсидий; доля перенесенных на следующий финансовый год остатков неиспользованных субсидий (общих, целевых), бюджетных инвестиций от ве-

личины каждого источника; отклонения от рекомендуемого диапазона заработной платы, финансируемой за счет субсидии, в пределах видов (групп) учреждений; динамика кредиторской и дебиторской задолженности; доля кредиторской (дебиторской) задолженности в общей ее сумме по срокам погашения.

В группу “Общественный заказ” следует отнести те показатели, которые вошли в государственное задание как показатели качества общественных услуг и характеризуют степень достижения целей, установленных субъектом бюджетного планирования.

Внедрение ССП в деятельность ГРБС, с одной стороны, является способом перевода стратегических новаций в секторе государственного управления на операционный уровень, с другой стороны, должно быть поддержано разработкой ССП каждым учреждением.

¹ Эффективность государственного управления: пер с англ. / под ред. С.А. Батчикова, С.Ю. Глазьева. М., 1998. С. 281-295; С. 85-96.

² Тамбовцев В. Работоспособность бюджетирования государственных расходов, ориентированного на результат // Экономическая политика. 2006. □ 3. С. 131-132.

Поступила в редакцию 16.10.2010 г.