

А. М. Гринь

УПРАВЛЕНИЕ БЮДЖЕТОМ ВУЗА

А. М. Grin

Higher school budget management

The subject of discussion of the given article is a university budget system. The author takes up main functions and goals of budgeting. Based on NSTU experience here presented management cycle of budgeting, scheme of budget construction, interrelation of budgets, functions and elements of organizational structure. In the article is vividly seen the peculiarities of university budget system in general and in NSTU in particular.

Предметом обсуждения является бюджетная система университета. Под бюджетной системой будем понимать совокупность взаимосвязанных бюджетов определенного формата, для которых разработана технология их составления, консолидации и реализации.

Определим еще два основных понятия.

Существует много различных вариаций определения бюджета: инструмент управления финансами или двусторонняя таблица, в которой отражаются доходы и расходы и др. Каждое из них отражает какую-то одну особенность бюджета.

Мы в своей работе придерживаемся следующего основного определения бюджета.

Бюджет — это двусторонний финансовый договор между администрацией и подразделениями, в котором планируется величина доходов по всем источникам и величина расходов по всем направлениям.

Бюджетирование рассматриваем как управление бюджетом, т. е. его планирование, контроль и анализ исполнения, регулирование.

Разработка бюджетной системы в НГТУ была начата восемь лет назад, продолжается до сих пор. Изначально было определено, что бюджетная система создается не сама для себя, а, во-первых, в рамках общей программы вуза по формированию децентрализованной системы управления и, во-вторых, как система, обеспечивающая основную деятельность вуза, т. е. образовательный процесс.

В настоящее время управление финансами университета осуществляется с помощью системы бюджетов (см. рис. 1).

Операционные бюджеты, которые состав-

ляются для отдельных проектов, функций, центров финансовой ответственности (ЦФО).

Финансовые бюджеты по общепринятой классификации: бюджет доходов и расходов (БДР), бюджет движения денежных средств (БДДС), управленческий баланс.

Все указанные бюджеты объединяются по определенной схеме в основной интегральный бюджет НГТУ.

В связи с такой структурой бюджетов бюджетирование имеет разделы, представленные на рис. 2.

Основные функции бюджетирования представлены на рис. 3. Там же определена цель бюджетирования.



Рис. 1. Линейный классификатор бюджетов



Рис. 2. Разделы бюджетирования

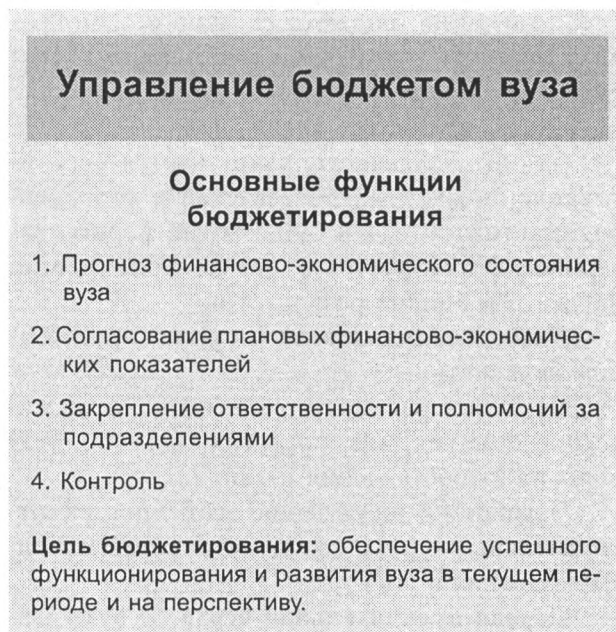


Рис. 3. Управление бюджетом вуза

Управленческий цикл бюджетирования в нашем университете имеет последовательность действий, представленную на рис. 4.

Составление основного интегрального бюджета. Этот блок имеет сложную структуру

и может быть развернут в самостоятельную конечную последовательность действий.

С блока 4 начинается реализация бюджета. При этом рассчитываются лимиты расходов и доводятся до конкретных исполнителей.

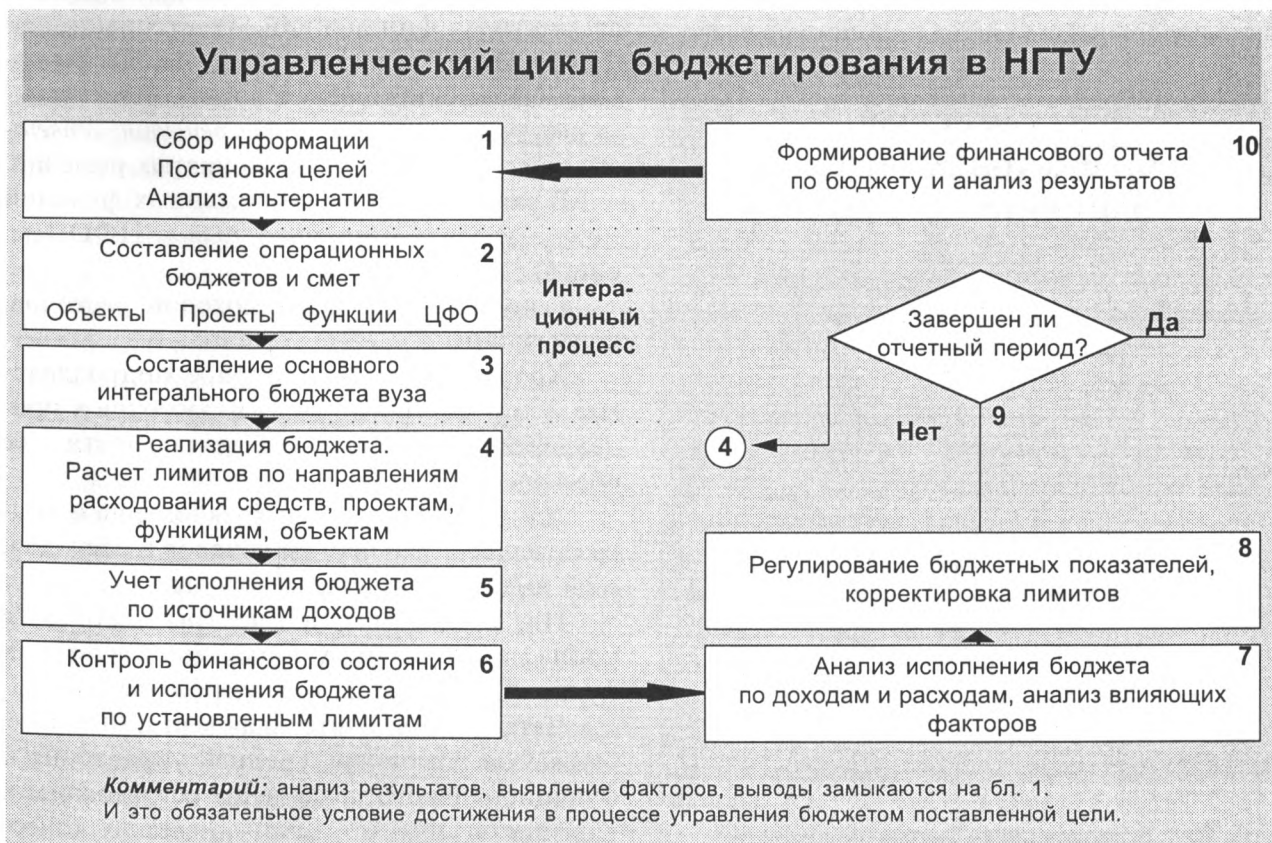


Рис. 4. Управленческий цикл бюджетирования в НГТУ

Реализация бюджета связана с выполнением функций учета, контроля, анализа. Эти три блока можно объединить одним общим термином: план-факт анализ.

При необходимости выполняется регулирование бюджетных показателей и корректировка лимитов. Если бюджетный период завершен, формируется отчет по исполнению бюджета и анализ результатов.

Иначе — продолжается процесс реализации бюджета.

Не будем рассматривать такие академические понятия, как формат бюджетов, технология их составления и т.п.

Перейдем к обсуждению особенностей (отличительных черт) бюджетной системы и бюджетирования в НГТУ.

Первая отличительная черта. В вузе реализован не формальный, а содержательный процесс формирования бюджета, поскольку он (бюджет) рассматривается прежде всего как двусторонний финансовый договор между администрацией и подразделениями, администрацией и коллективом.

Вторая отличительная черта. Работа с бюджетом в университете ведется, образно говоря, в трехмерном пространстве. Во-пер-

вых, практически используются все общепринятые форматы бюджетов: операционные, бюджет доходов и расходов (БДР), бюджет движения денежных средств (БДДС), управленческий баланс.

Во-вторых, эти форматы бюджетов формируются для различных уровней управления: уровень администрации вуза, уровень центров финансовой ответственности (ЦФО).

В-третьих, на указанных уровнях в бюджетах всех форматов реализуется полностью и частично бюджетный цикл: планирование, план-факт анализ, регулирование (см. рис. 5).

Приведенная схема показывает многообразие вариантов технологий формирования бюджетов и управления ими.

Третья отличительная черта. Финансовая структура вуза согласована с его оргструктурой и административной системой управления. Основным объектом бюджетирования является ЦФО. Для каждого из них определена сфера финансирования ответственности.

На рис. 6 представлены основные группы ЦФО. Слева на рисунке — элементы оргструктуры, то есть подразделения университета.

С точки зрения сложившихся экономических отношений каждое подразделение является центром финансовой ответственности (ЦФО). Отличительный признак ЦФО: финансовая самостоятельность в пределах имеющихся ресурсов; право принятия решения; ответственность за результаты принятых решений.

В зависимости от возложенных функций можно указать несколько типов ЦФО (см. рис. 6).

Ректорат — это центр доходов, расходов, инвестиций.

Хозрасчетное структурное подразделение — это центры доходов и расходов в процессе реализации основной деятельности и ее обеспечения.

Административное и хозяйственное подразделения — это центры доходов и расходов, если имеют собственные доходы.

Но, в основном, это центры расходов в процессе реализации общеуниверситетских функций, которые на них возложены.

Четвертая отличительная черта. Форматы бюджетов различных уровней управления и функционального назначения согласованы и унифицированы, что обеспечивает их консолидацию.

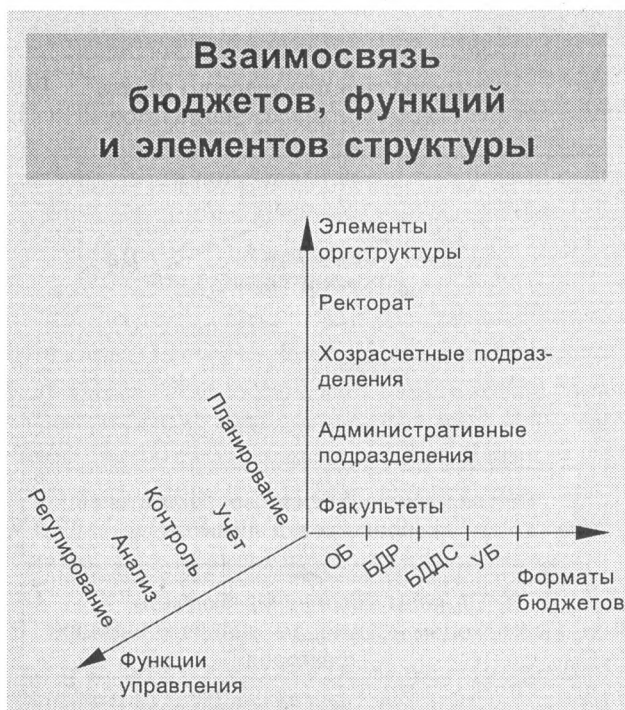


Рис. 5. Взаимосвязь бюджетов, функций и элементов структуры

Основные группы ЦФО в оргструктуре управления вузом

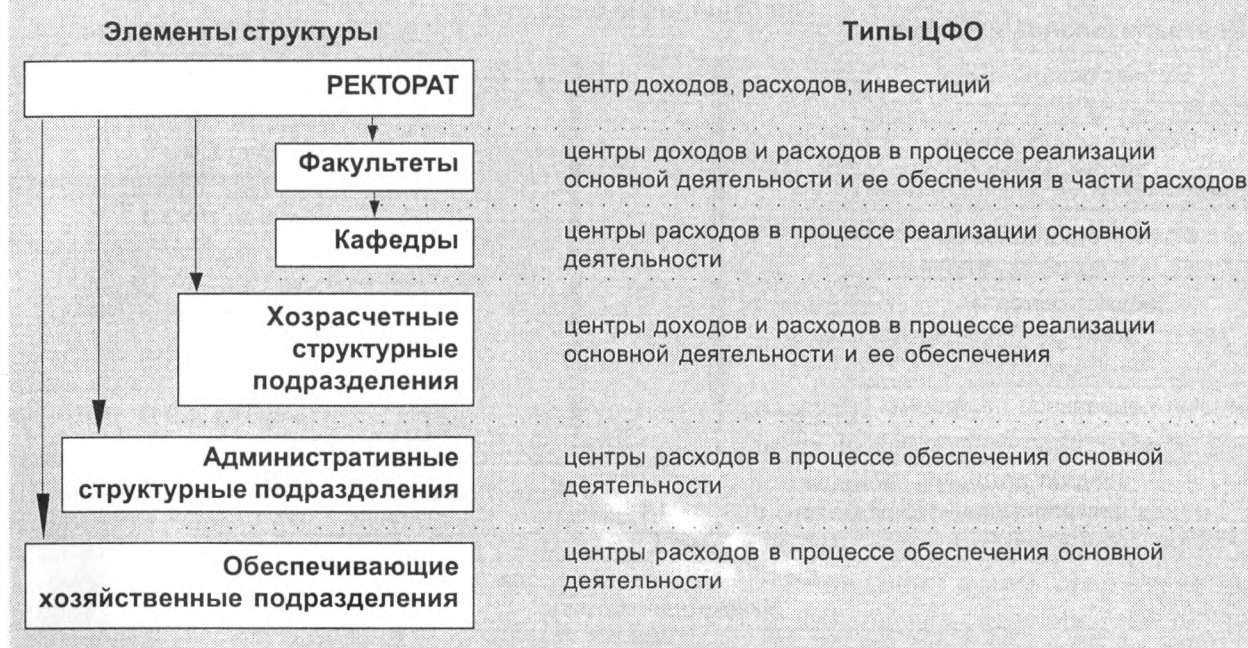


Рис. 6. Основные группы ЦФО в оргструктуре управления вузом

На рис. 7 представлена схема формирования основного интегрального бюджета вуза.

Каждый центр (ЦФО) составляет в обязательном порядке БДР. В инициативном порядке могут составляться операционные бюджеты по функциям и проектам подразделений.

Бюджетная система НГТУ имеет 2 уровня консолидации.

На 1-м уровне объединяются БДР центров финансовой ответственности. Бюджеты объединяются по видам деятельности. Например, по контрактному обучению студентов, по дополнительным образовательным услугам (ДОУ), похозрасчетным подразделениям.

В результате в каждом случае имеем консолидированный бюджет конкретного вида деятельности. Это очень удобно для последующего контроля, анализа, регулирования.

По общеуниверситетским функциям составляются операционные бюджеты: по оплате труда, строительству, ремонту и др.

На их основе составляется *централизованный БДР*.

На 2-м уровне консолидации объединяются централизованный БДР и БДР подразделений по видам деятельности.

В результате имеем интегральный БДР НГТУ. На его основе формируется интеграль-

ный БДДС, а затем управленческий баланс университета.

Ни один локальный бюджет не дает такой информации и рычагов управления, как консолидированные бюджеты.

Пятая отличительная черта. Технология консолидации бюджетов, принятая в НГТУ, обеспечивает возможность всестороннего план-факт анализа в разрезе источников доходов и направлений расходов.

Несколько лет назад для бюджетных организаций России была разработана и рекомендована к использованию классификация расходов по кодам. Мы используем эту классификацию в бухгалтерском учете и стандартной бухгалтерской отчетности.

Общепринятая и рекомендованная для государственных предприятий классификация затрат по кодам *не отражает всего многообразия экономических отношений*, возникающих в вузе. Поэтому в формате расходной части бюджетов университета практикуется сочетание кодов затрат и фондов. Это:

- фонд оплаты труда;
- фонд платежей во внебюджетные гос. фонды;
- фонд развития материально-технической базы (МТБ);



Рис. 7. Схема формирования основного интегрального бюджета вуза

- фонд социальной поддержки;
- фонд непроизводственного потребления;
- фонд платежей по налогам;
- резервный фонд.

Шестая отличительная черта. В практике бюджетирования вуза используются кор-

ректируемые нормативные показатели. Это лимиты расходов по кодам классификации и по фондам, определяемые в результате расчета бюджетной матрицы доходов и расходов.

Структура бюджетной матрицы представлена на рис. 8.

Бюджетная матрица доходов и расходов вуза на _____ (период)						
Источники доходов	Сумма доходов тыс. руб.	Расходы по направлениям, тыс. руб.				
		Фонд оплаты труда	Фонд платежей во внебюджетные фонды	Фонд МТБ по кодам БК		Итого расходов за счет источника
				110310	110320	
Переходящий остаток на начало периода						
...						
Местный бюджет						
...						
Собственные доходы						
...						
Итого						

Рис. 8. Бюджетная матрица доходов и расходов вуза

По строкам указаны источники доходов с максимальной детализацией.

По столбцам указаны направления расходов с максимальной детализацией. Здесь присутствуют и коды классификации, и фонды.

На пересечении конкретной строки и конкретного столбца находится показатель (в руб.), который характеризует запланированную величину конкретного расхода за счет конкретного источника средств. Бюджетная матрица рассчитывается в двух вариантах:

- на основе централизованного БДР;
- на основе интегрального БДР НГТУ.

Она структурирует доходы и расходы и показывает их взаимосвязь.

Сумма значений всех строк в конкретном столбце матрицы дает показатель запланированного на весь период расхода по конкретному коду или фонду.

Поэтому в итоговой строке матрицы по сути представлены лимиты расходов. Именно они доводятся до конкретных подразделений и исполнителей. По этим лимитам ведется ежедневный (текущий) учет расходов и контроль за исполнением бюджета.

Седьмая отличительная черта. Матрица доходов и расходов — оригинальный инструмент оперативного управления денежными потоками вуза, разработанная в НГТУ.

Восьмая отличительная черта. Согласование действий всех элементов финансовой структуры вуза в процессе бюджетирования осуществляется с помощью *целевых и нормативных показателей*. Их состав разумно ограничен, согласован между всеми участниками бюджетного процесса и утвержден.

Целевые директивные показатели, которые не подлежат изменению в течение бюджетного периода:

— % отчислений в доход централизованного бюджета НГТУ (сейчас по всем видам деятельности это 30 %, по договорным НИР — 10 %–15 % в силу их спецификации);

— предельное значение ФОТ с начислениями от общего объема доходов (сейчас это 48 %–55 % в зависимости от вида деятельности). Это очень важный показатель, который регулирует распределение средств на оплату труда и развитие МТБ;

— предельное значение централизованного ФОТ за счет средств федерального бюджета (не более 5% общего федерального финан-

сирования на оплату труда); и аналогичный показатель за счет собственных доходов (не более 5% от общей суммы доходов централизованного бюджета). Этот показатель регулирует соотношение ФОТ подразделений и централизованного ФОТ, он очень важен для согласования интересов всех структурных подразделений и администрации;

— предельное значение фонда непроизводственного потребления (не более 3% от общей суммы доходов любого ЦФО); *расходы по этому фонду* облагаются налогом на прибыль, но они неизбежны в текущей деятельности; важно только их ограничить, запретить невозможно;

— предельное соотношение между уровнем оплаты труда руководителя вуза и средней заработной платой одного списочного сотрудника (шесть к одному); важный показатель, регулирующий взаимоотношения между администрацией и сотрудниками по оплате труда.

Девятая отличительная черта. Операционное управление по схеме план-факт анализ в бюджетной системе НГТУ осуществляется по доходам в формате БДДС, по расходам — в формате БДР. Кроме того, оперативно и регулярно выполняется реструктуризация и анализ собственных денежных средств, находящихся на лицевом счете вуза.

Оперативное управление расходами в формате БДР осуществляется по лимитам, что было обсуждено выше.

Рассмотрим формат БДДС (см. рис. 9).

По строкам — все источники доходов и расходов в режиме их ежемесячного изменения.

К этому бюджету для быстрого наглядного восприятия информации о движении денежных потоков строится график исполнения бюджета вуза на год (см. рис. 10).

Верхняя часть — доходы; внизу — расходы. Наглядность обеспечена, но естественно напрашивается сравнение доходов и расходов в динамике. Для этого строится график потока денежных средств (см. рис. 11).

Он является очень удобным инструментом оперативного управления движением денежных средств.

В примере, представленном на графике, наблюдается дефицит денежных средств в июле и августе.

Формат бюджета движения денежных средств НГТУ								
Показатели	Значения в тыс. руб.							Итого за год
	январ.	февр.	март	I кв.	II кв.	III кв.	IV кв.	
Входящее сальдо								
Федеральный бюджет								
⋮								
Местный бюджет								
⋮								
Собственные доходы								
Итого доходов								
Расходы на обеспечение текущей деятельности								
⋮								
На инвестиционную деятельность								
⋮								
На финансовую деятельность								
Всего расходов								
Сальдо на конец периода								

Рис. 9. Формат бюджета движения денежных средств НГТУ

Если график построен для *планового периода*, то такая ситуация свидетельствует о *неправильно спланированных* расходах. Они не соответствуют графику доходов, но не по общему балансу, а по строкам. При планировании бюджета эта ситуация называется дисбалансом.

В связи с этим обозначим следующую отличительную особенность бюджетирования:

Десятая отличительная черта. Несбалансированные бюджеты в НГТУ не утверждаются.

Поэтому вся процедура составления бюджета университета проходит несколько итераций (см. рис. 12).

На основе собранной информации в соответствии с целью из нескольких альтернатив формируется **Бюджет-1**. Как правило, он несбалансирован.



Рис. 10. План-график исполнения бюджета вуза на год по доходам и расходам



Рис. 11. График потока денежных средств



Рис. 12. Схема итерационного процесса построения бюджета

Основные приемы достижения баланса:

- изменение величины и состава расходов;
- анализ дополнительных источников доходов.

В результате имеем **Бюджет-2**. Если и при этом нет баланса, а все возможности указанных выше приемов исчерпаны, то осуществляется:

- анализ возможности внутреннего кредитования;
- изменение нормативной базы (увеличение отчислений в ЦФ). Это крайние (исключительные) приемы, но, поскольку они возможны, мы их не исключаем.

Результатом является **Бюджет-3**.

Если в нем присутствует дисбаланс, то необходимо:

- изменить целевые установки по планированию бюджета;
- изменить исходные операционные бюджеты.

И повторить процесс составления сбалансированного баланса.

Обратимся еще раз к управлению бюджетом.

Ситуации, возникающие в процессе реализации бюджета университета, гораздо богаче и разнообразнее, чем можно предположить. Ни один план не может предусмотреть складывающуюся реальность на сто процентов.

Если при планировании ситуация дефицита денежных средств не допускается и исключается, то в реальности она может сложиться. Поэтому:

Одиннадцатая отличительная черта. Финансовая система НГТУ предусматривает возможность внутреннего кредитования деятельности ЦФО за счет централизованных средств и деятельности администрации за счет средств подразделений.

Для любого ЦФО дефицит денежных средств (отрицательное сальдо БДДС) озна-

чает временное их заимствование извне (у другого ЦФО или из централизованных средств).

Если объективно сложились обстоятельства, приведшие к незапланированному, но фактически сложившемуся временному дефициту централизованных средств, то источником краткосрочного внутреннего кредита являются собственные средства подразделений.

И абсолютно недопустим дефицит денежных средств интегрального бюджета университета. Поэтому БДДС и график движения денежных средств — важнейшие инструменты оперативного управления финансами вуза.

Можно утверждать: если в вузе есть операционные бюджеты по всем направлениям, проектам, ЦФО; есть БДР, но нет БДДС, то бюджетирования в вузе нет. Так как в этом случае доходы и расходы не увязаны во времени и нет гарантий обеспечения деятельности вуза денежными средствами.

Только при наличии БДДС руководитель держит под контролем финансовую ситуацию по существу, а не формально.

Двенадцатая отличительная черта. Перспективная задача бюджетирования — разработка управленческого баланса по международной методике, на основе результатов БДР и БДДС, а не на основе стандартной бухгалтерской отчетности.

Тринадцатая отличительная черта. В финансовой структуре НГТУ через ЦФО и систему бюджетов реализуется общий принцип децентрализации управления вузом, согласно которому по уровням иерархии делегируются права, ресурсы и возглавляется ответственность за принимаемые решения.

В заключение отметим еще одну отличительную особенность.

Четырнадцатая отличительная черта. Правовой основой бюджетной системы НГТУ является свод внутривузовских нормативных документов.

