

Оценка полной стоимости бюджетных услуг в государственном и муниципальном управлении

Прозрачная и понятная процедура расчета стоимости услуги повышает доверие к органам управления со стороны населения, потенциальных негосударственных и немunicipальных поставщиков и инвесторов

Авторы - С.М.Никифоров, О.А. Стрелец

Что следует понимать под полной стоимостью муниципальных услуг

В сфере производства расчет стоимости продукции или предоставления услуг является важным инструментом управления. Во многих странах мира органы государственной власти и местного самоуправления также опираются на полную стоимость услуг при принятии управленческих решений. Расчет полной стоимости государственных и муниципальных услуг становится обязательной операцией при использовании новых форм финансирования, таких как нормативно-целевое финансирование, целевая потребительская субсидия, социальный заказ. Знать полную стоимость муниципальной услуги также необходимо для того, чтобы оценить эффективность ее предоставления, выбрать оптимальный способ предоставления услуги, формирования тарифов, обоснования заявок на финансирование. Однако существующая система расчета во многих случаях не отражает полной экономической стоимости муниципальных услуг, в частности не учитывает амортизацию основных фондов, административные и прочие расходы. Специалисты Института экономики города, проанализировав мировой опыт расчета стоимости муниципальных услуг, разработали методики внедрения процедуры оценки полной стоимости услуг в российскую практику муниципального и государственного управления.

При определении полной стоимости бюджетных услуг нужно учесть все фактически понесенные расходы. В российской практике учитываются в основном прямые расходы, связанные с непосредственным предоставлением услуги: денежные выплаты, стоимость благ, выданных в натуральной форме, и т.п. Однако следует иметь в виду, что прямые расходы не всегда измеряются только величиной выплат или стоимостью переданных материальных благ. В ряде программ финансовые выплаты не производятся, а стоимость услуги складывается только из заработной платы сотрудников, занятых непосредственным предоставлением услуги (например, в программе психологической помощи).

Помимо издержек, относящихся к непосредственному предоставлению услуги, при расчете полной стоимости муниципальных услуг необходимо учитывать административные расходы, связанные с руководством деятельностью по предоставлению муниципальных услуг. Различают прямые и непрямые (косвенные) административные расходы.

Прямые административные расходы включают в себя:

- **заработную плату специалистов, административного органа, которые осуществляют учет и регистрацию лиц, желающих получить услугу, и рассчитывают величину пособия** (в отличие от персонала: социальных работников, психологов и т.п., непосредственно оказывающих услуги населению, — заработная плата которого всегда включается в стоимость услуги, сотрудники данной категории не участвуют в непосредственном предоставлении помощи, однако их деятельность необходима для организации предоставления услуги);
- **затраты, не относящиеся к оплате труда**, которые можно отнести на конкретный вид услуги (например, стоимость услуг связи для обслуживания "горячей линии" и др.).

Непрямые (косвенные) административные расходы связаны с работой подразделений и должностных лиц городских администраций, управляющих предоставлением услуги или выполняющих функции контроля. К косвенным административным расходам относятся:

- **заработная плата управленческого персонала**, осуществляющего общее руководство учреждением (заработная плата руководства администрации города, заработная плата руководства отраслевых отделов администрации, заработная плата руководства бюджетных учреждений);
- **заработная плата вспомогательного персонала** (сотрудники бухгалтерии, отдела кадров, канцелярии, технический персонал, сотрудники органов власти и местного самоуправления, занятые организацией предоставления муниципальных услуг);
- **расходы на содержание помещений и оборудования социальной службы/учреждения** (арендная плата, коммунальные платежи, расходы на обслуживание основных средств и оборудования, которое используется для предоставления муниципальных услуг, и т.п.).

Учет косвенных расходов

На уровне муниципалитета распределить косвенные расходы между отдельными услугами можно одним из следующих способов:

- пропорционально затратам рабочего времени, на основе графиков работы, хронометрирования или опроса сотрудников;
- в соответствии с долей фонда заработной платы учреждения (предприятия) в общем объеме фонда заработной платы всех муниципальных учреждений (предприятий);
- в соответствии с долей прямых расходов учреждения (предприятия) в общем объеме прямых расходов всех муниципальных учреждений (предприятий);
- в соответствии с долей персонала, работающего в учреждении (на предприятии), в общей численности работников, занятых в муниципальных учреждениях (на предприятиях).

На уровне учреждения распределение косвенных расходов по отдельным услугам, как правило, производится пропорционально величине фонда оплаты труда или численности персонала, занятого предоставлением данной услуги. Учет не прямых (косвенных) расходов при расчете стоимости услуг особенно важен, если речь идет о социальной сфере, где на административные расходы приходится значительная доля издержек предоставления услуги.

Рис. 1. Структура стоимости социальной услуги



Учет расходов прошлых и будущих периодов

В полной стоимости услуги должны быть учтены расходы прошлых и будущих периодов, которые были или будут понесены для предоставления муниципальных услуг в рассматриваемом отчетном периоде. Это объясняется тем, что некоторые издержки по предоставлению муниципальных услуг могут быть не отражены в сметах текущего периода при кассовом методе учета. Примером расходов прошедших периодов, которые следует учесть при расчете стоимости предоставления услуг в текущем периоде, могут служить расходы на приобретение оборудования, материалов, необходимых для предоставления услуги, а к расходам будущих периодов — расходы на завершение работ по предоставлению текущих услуг (ликвидация отходов, собранных в текущем периоде, оплата услуг подрядчиков по факту выполнения работ — работы могут быть выполнены в 2хх1 году, а подрядчики выставляют счет в 2хх2 году).

В российской практике муниципального управления проблем с выявлением и включением в стоимость услуг расходов прошлых периодов, как правило, не возникает. Сложнее выявить и учесть расходы будущих периодов, например непредвиденные дополнительные расходы, связанные с изменением стоимости материалов, необходимых для предоставления услуги.

Кроме того, можно выделить ряд проблем общего характера, возникающих при включении расходов прошлых и будущих периодов в полную стоимость услуг: перекрестное субсидирование услуг внутри организации; сложность распределения общих затрат организации по ее подразделениям, видам деятельности и видам продукции (несколько отделов могут использовать одно и то же оборудование, здания, персонал, средства коммуникации) и др.

Учет "скрытых" издержек

В полную стоимость муниципальных услуг необходимо включить так называемые скрытые издержки, не имеющие формы явных денежных платежей. Например, предприятие может получить от администрации города беспроцентный кредит. В этом случае недополученные администрацией проценты по кредиту будут являться "скрытыми" издержками, которые включаются в стоимость муниципальных услуг.

В расчет полной стоимости муниципальных услуг нужно также включить денежную оценку "скрытых" бюджетных субсидий, в частности льгот, предоставляемых муниципальным учреждениям, производящим услуги, на оплату жилищно-коммунальных услуг, аренды, налогов. С этой точки зрения проблема расчета полной стоимости муниципальных услуг приобретает особую актуальность в свете предстоящей реформы бюджетных расходов, одним из направлений которой является расширение сферы муниципального заказа и привлечение организаций частного сектора к предоставлению услуг населению.

При размещении заказа на конкурсной основе следует иметь в виду, что муниципальные учреждения, предоставляющие муниципальные услуги, и негосударственные организации, которые потенциально способны заняться их предоставлением, изначально поставлены в неравные условия в силу следующих причин.

1. Муниципальным учреждениям предоставляются льготы при оплате услуг жилищно-коммунального хозяйства.

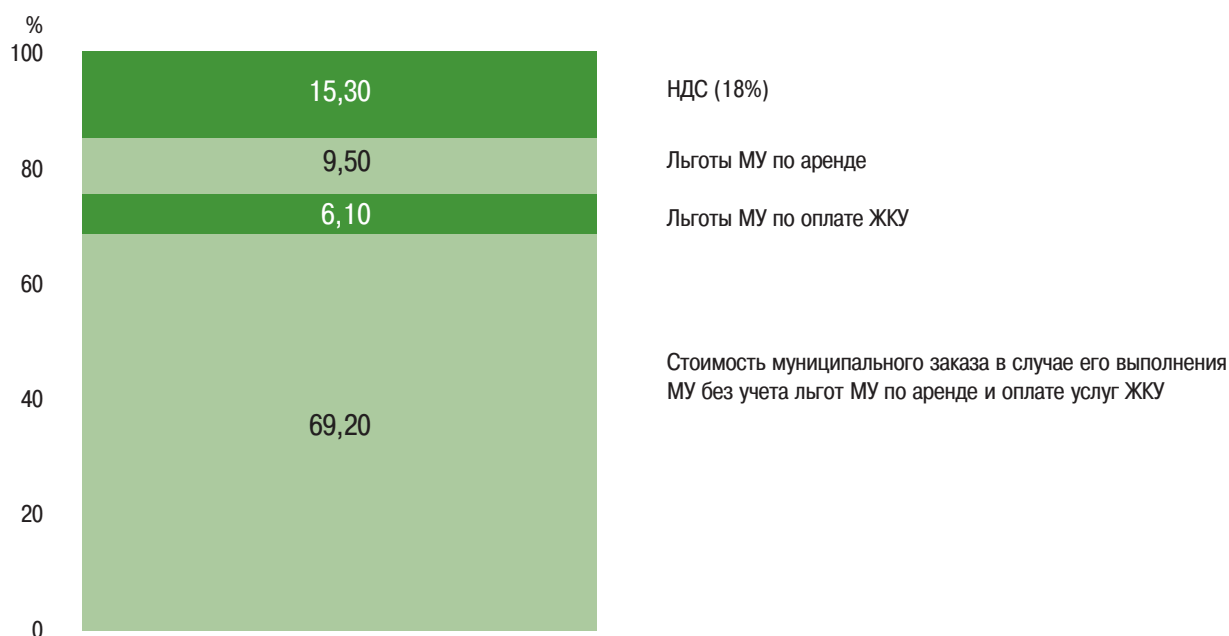
2. Муниципальные учреждения арендуют помещения по льготным ставкам арендной платы.

3. Налоговое законодательство ставит поставщиков муниципальных услуг разной организационно-правовой формы в неравные налоговые условия, предоставляя ряд налоговых льгот только государственным и муниципальным учреждениям. Так, согласно ст. 149 Налогового кодекса не облагается НДС реализация услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми, только если эти услуги оказывают государственные и муниципальные учреждения социальной защиты.

Ввиду вышесказанного, при прочих равных условиях стоимость муниципальных услуг, предоставляемых негосударственными некоммерческими организациями, будет выше, что практически исключает возможность добросовестной конкуренции между поставщиками услуг и проведения конкурса на размещение муниципального заказа. Денежный эквивалент льгот, которые предоставляются муниципальным учреждениям и которых лишены НКО, может достигать 30% полной стоимости заказа, и стоимость услуги в НКО может быть на 45% выше стоимости услуги, произведенной в муниципальном учреждении (см. рис. 2).

Чтобы поставить поставщиков услуг разной организационно-правовой формы в равные условия, необходимо внести коррективы в существующее налоговое законодательство.

Рис. 2. Полная стоимость муниципального заказа с учетом льгот муниципальных учреждений (МУ) при оплате ЖКУ, аренды, НДС (на примере г. Красноармейска Московской области, 2003-2004 гг.)



В то же время существует целый ряд факторов, которые, напротив, неявным образом увеличивают стоимость услуг, производимых муниципальными учреждениями: "социальный пакет", предоставляемый служащим бюджетных учреждений, обеспечение муниципальных работников рабочей площадью согласно установленным нормативам (по СНИП —

4–6 кв. м на человека). Кроме того, необходимо учитывать фактор экономии стоимости услуг, предоставляемых НКО, за счет более совершенного менеджмента. Оценить, насколько эти факторы смогут уравновесить льготы, предоставляемые муниципальным учреждениям, можно в результате более тщательных расчетов.

Как использовать информацию о полной стоимости услуг для принятия управленческих решений

Важность информации об издержках предоставления муниципальных услуг

Недостаток информации о структуре издержек предоставления услуг, формировании тарифов на услуги является одним из факторов, сдерживающих приток инвестиций в инженерную и социальную инфраструктуру городов.

Учитывающий все виды затрат расчет стоимости муниципальных услуг позволяет прогнозировать будущие расходы и доходы от реализации муниципальных проектов, формирует надежную базу для оценки эффективности использования бюджетных средств, выделенных на эти цели. Такая информация представляет интерес не только для потенциальных инвесторов, но и для граждан и чрезвычайно важна для обоснования тарифов и надбавок к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса. Согласно новому порядку тарифы и надбавки устанавливаются самими муниципалитетами в границах диапазона, утвержденного органом регулирования

В случае заемного финансирования в надбавке на товары и услуги должны учитываться расходы на обслуживание долга. Численные модели, разработанные в Институте экономики города, помогут эти расходы оптимизировать

субъекта Российской Федерации для соответствующего муниципального образования, и на их изменение болезненно реагируют как население, так и предприятия ЖКХ. В тарифы и надбавки включаются

расходы на финансирование потребностей организаций коммунального комплекса при выполнении их производственной и инвестиционной программ.

Прозрачность информации о полной стоимости предоставления муниципальных услуг приобретает актуальность также в свете внедрения новых технологий — муниципального заказа, целевых потребительских субсидий (социальных вауче-

ров). При использовании технологии социальных ваучеров расчет стоимости единицы услуги необходим для определения денежного номинала социального ваучера, в соответствии с которым потребителю будет оказана услуга поставщиком.

Как оценить эффективность предоставления услуг и уменьшить их стоимость

Информация о структуре полной стоимости услуг позволяет оценить эффективность затрат, понять, какие проблемы существуют в системе предоставления услуг, скорректировать работу предоставляющих услуги учреждений и предприятий. На основе мониторинга стоимости услуги определяются статьи расходов, которые в наибольшей степени способствуют росту стоимости, и выявляются причины увеличения издержек.

Если причиной роста стоимости услуги стало изменение цен на материалы или изменение объемов предоставления услуг, т.е. влияние внешних факторов, это может послужить основанием для изменения тарифа на услугу или запроса об увеличении бюджетного финансирования (для услуг, финансируемых из бюджета). Если же к росту стоимости услуги привели внутренние факторы, например рост административных издержек в общей структуре

расходов, это может свидетельствовать о неэффективности работы предприятия и потребует внесения соответствующих корректив.

Анализ поведения компонентов стоимости позволяет определить потенциальные масштабы экономии бюджетных средств в случае сокращения объема предоставления услуги или увеличения расходов при увеличении объема ее предоставления. Так, увеличение объемов предоставления услуг вследствие увеличения численности населения или величины жилого фонда в краткосрочном периоде может привести к росту средней стоимости услуг: для наращивания объемов производства услуг могут потребоваться дополнительные активы (например, дополнительные единицы техники), что повлечет за собой увеличение постоянных издержек. В дальнейшем, по мере наращивания объемов производства, эти издержки будут сокращаться за счет эффекта экономии на масштабах производства.

Одним из резервов уменьшения себестоимости муниципальных услуг могут стать административные расходы. На основании информации о том, какова их доля в общей стоимости программ и услуг, администрация города может сделать выводы об эффективности предоставления услуг, выявить проблемы и внести изменения в работу. Обычными способами повышения эффективности затрат являются укрупнение программ и привлечение для предоставления услуг негосударственных организаций.

Большая доля административных расходов в структуре стоимости услуги не всегда свидетельствует о неэффективности ее предоставления. Различия в величине административных расходов по разным услугам могут объясняться спецификой последних. Если же административные расходы существенно

различаются даже при предоставлении однотипных услуг, это может свидетельствовать о неэффективности административного управления работой учреждений, предоставляющих эти услуги.

При анализе стоимости социальных программ и услуг в г. Красноармейске Московской области в 2003–2004 годах обнаружилось, что административные расходы на одного получателя помощи по программе предоставления льгот и компенсаций в соответствии с Федеральным законом "О реабилитации жертв политических репрессий" почти в 14 раз выше, чем по аналогичной программе, но в соответствии с Федеральным законом "О ветеранах". Это может свидетельствовать о том, что административное управление первой из указанных программ осуществляется неэффективно и необходимо внести изменения в систему предоставления социальных услуг.

Институт экономики города предлагает методику оценки полной стоимости услуг с учетом административных расходов и "скрытого" бюджетного субсидирования муниципальных учреждений. Результаты расчетов на основе этой методики полной стоимости услуг позволят сделать выводы об эффективности их предоставления и, соответственно, выявить проблемные участки в социальной политике муниципального образования.

Таблица 1. Удельные расходы на одного получателя помощи, тыс. руб.

Программа	Расходы на предоставление помощи	Административные расходы	Всего расходы по программе	Доля административных расходов в общих расходах, %
Адресная социальная помощь малообеспеченным гражданам	2,10	0,23	2,33	10,00
Пособия семьям с детьми	1,00	0,04	1,04	4,10
Пособие на погребение	1,00	0,25	1,25	20,10
Льготы и компенсации ветеранам	0,89	0,02	0,91	2,20
Льготы и компенсации жертвам политических репрессий	0,66	0,29	0,95	30,00
Социально-реабилитационное отделение	1,60	0,33	1,93	17,01

Оценка полной стоимости услуги и отдельных этапов ее предоставления может показать, что те или иные работы целесообразно выставить на конкурс. Например, на одних территориях муниципалитета услуга силами муниципального учреждения предоставляется эффективно, а на других нет. В этом случае право предоставлять данную услугу на "проблемных" территориях можно передать негосударственному сектору, а деятельность муниципального учреждения на остальной территории оптимизировать. Это позволит сэкономить бюджетные средства и повысить качество услуг.

Важной основой оценки эффективности деятельности предоставляющих услуги организаций и предприятий является анализ поведения компонент стоимости. Под поведением компонент стоимости понимается характер изменения затрат (и, как следствие, стоимости услуги) в зависимости от изменения объемов производства. С этой целью затраты принято выделять в следующие категории: постоянные, переменные и полупеременные.

Постоянные затраты (Fixed costs) не изменяются пропорционально объему производства — это, например, расходы на аренду, износ, налог на имущество.

Переменные затраты (Variable costs) изменяются пропорционально объему производства — это прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, транспортные расходы, производственное энергопотребление.

Полупеременными (Semi-variable, stepped costs) называются затраты, часть которых изменяется при изменении объема производства, а часть остается фиксированной. К числу примеров можно отнести расходы на оплату телефонных услуг (фиксированная ежемесячная абонентская плата + дополнительная оплата междугородних, международных звонков). Другой пример — стоимость оборудования, в частности для асфальтирования дорог. Если объемы работ по асфальтированию не очень велики,

единиц оборудования, имеющихся в распоряжении соответствующей муниципальной службы, достаточно. Если же площадь дорог, которую необходимо заасфальтировать, резко увеличится, придется закупить дополнительные единицы техники, что приведет к увеличению соответствующих постоянных издержек, величина которых будет зафиксирована на новом, более высоком уровне.

Разделение издержек на постоянные, переменные и полупеременные играет важную роль в управленческом учете, поскольку позволяет определить степень регулируемости затрат. В краткосрочном периоде регулируемые являются только переменные издержки.

Например, если администрация города планирует заасфальтировать в текущем году на 10 км больше дорог, чем в предыдущем, она может это сделать, только задействовав дополнительные ресурсы: увеличив трудовые издержки, закупив дополнительные материалы и дополнительные единицы оборудования. В последнем случае это приведет к росту полупеременных расходов. Если администрация, напротив, захочет сократить масштабы асфальтирования в текущем году, постоянные издержки останутся на неизменном уровне, и муниципальная служба сможет регулировать только переменные издержки.

Чем больше доля переменных издержек в общей структуре стоимости услуги, тем больше возможностей у администрации города для манипулирования объемами предоставляемых услуг. Именно по этой причине следует привлекать частные фирмы для выполнения работ и предоставления бюджетных услуг: постоянные издержки администрации по предоставлению услуги (стоимость оборудования, помещений) трансформируются в переменные издержки (сумма договора с организацией-подрядчиком).

Оценка расходов органов местного самоуправления на выполнение государственных полномочий

Оценка величины административных расходов в структуре стоимости муниципальных услуг особенно важна в свете административной реформы. Информация о полной стоимости услуг, и в частности о величине административных расходов на предоставление услуг в рамках выполнения государственных полномочий, помогает органам местного самоуправления обосновать свои требования по увеличению финансирования из бюджетов вышестоящих уровней. Дело в том, что наделение органов местного самоуправления отдельными государствен-

ными полномочиями должно сопровождаться одновременной передачей им соответствующих финансовых средств. Однако в настоящее время это справедливо лишь в отношении прямых расходов, в то время как многие административные расходы муниципалитеты по-прежнему вынуждены финансировать из собственных бюджетов.

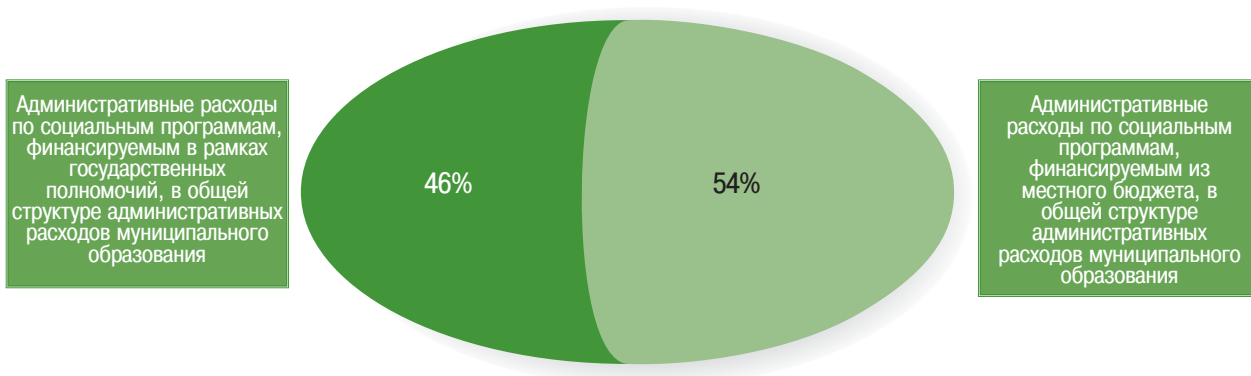
В Красноармейске была осуществлена оценка величины административных расходов органов местного самоуправления, связанных с исполнением государственных полномочий.

Расчеты показали, что около 78,4% расходов в сфере социальной защиты населения связано с выполнением государственных полномочий. При предоставлении различных видов социальных государственных пособий и льгот административные расходы достигают 6% общей величины затрат. Это дает значительную дополнительную финансовую нагрузку на муниципальный бюджет. Так, в общем объеме административных расходов, связанных с

социальной защитой населения, 46% приходится на административные расходы на исполнение государственных полномочий.

Средства, необходимые для финансирования административных расходов, связанных с исполнением делегированных государственных полномочий, должны включаться в субвенции, предоставляемые бюджетам в связи с передачей полномочий.

Рис. 3. Административные расходы по социальным программам на примере г. Красноармейска



Оценка целесообразности привлечения негосударственных и немunicipальных организаций к предоставлению бюджетных услуг

Одним из направлений реформирования бюджетных расходов является расширение сферы муниципального заказа и привлечение негосударственных и немunicipальных организаций к предоставлению бюджетных услуг. Но прежде муниципалитеты должны оценить экономические выгоды этого шага.

Инструментом анализа является оценка полной стоимости муниципальных услуг. Необходимо сравнить затраты, которых администрация города сможет избежать, передав предоставление услуги негосударственной (немunicipальной) организации, с издержками, которые она понесет в этом случае. Если экономия от передачи услуги НГО превысит связанные с этой передачей издержки, то данная сделка будет для администрации выгодной.

Оценка экономии муниципалитета от передачи права на предоставление бюджетной услуги негосударственному (немunicipальному) сектору. Передача муниципального заказа на предоставление услуг негосударственным (немunicipальным) организациям не приведет к автоматическому сокращению расходов муниципалитета на величину полной стоимости предоставления данных услуг муниципальными учреждениями. В структуре полной стоимости услуг можно условно выделить две категории

расходов: расходы на предоставление услуги, которых муниципалитет сможет избежать в случае заключения договора с негосударственной (немunicipальной) организацией, и расходы, которые он будет продолжать нести, если услуга будет предоставляться негосударственными (немunicipальными) организациями.

Оценка издержек муниципалитета, связанных с передачей права на предоставление бюджетной услуги негосударственному (немunicipальному) сектору. К издержкам в этом случае можно отнести сумму средств, которую по договору муниципалитет должен выплатить подрядчику за услуги, а также дополнительные издержки, связанные с прекращением муниципальным учреждением деятельности по предоставлению соответствующих услуг, например выплаты выходных пособий уволенным сотрудникам. Эти расходы можно считать издержками муниципалитета в связи с тем, что убытки муниципальных учреждений финансируются из бюджета. Кроме того, выбирая поставщика услуги, важно принять во внимание возникающие при предоставлении услуг "скрытые" издержки, о которых более подробно мы говорили выше.

Оценка стоимости услуг в свете перехода к системе управления и бюджетирования, ориентированного на результат

В настоящее время в России началось реформирование системы управления общественными финансами, цель которого — дальнейшая децентрализация и повышение эффективности расходов. Для этого, в частности, используется совокупность методов под общим названием "бюджетирование, ориентированное на результат" (БОР).

Подготовленные специалистами Института экономики города методики определения стоимости услуг прошли успешную апробацию в ряде российских городов при решении конкретных управленческих задач. Методики, в частности, позволяют формировать муниципальный стандарт в сфере образования и рассчитывать в объеме этого стандарта нормативы финансирования образовательных услуг. Субъекты Федерации могут использовать данные расчеты при распределении субвенций муниципальным образованиям для обеспечения образовательного процесса.

В самом общем виде, БОР можно определить как систему формирования и исполнения бюджета, отражающую взаимосвязь между бюджетными расходами и достигнутыми результатами. Цель данной модели бюджетирования — установить (измерить) такую взаимосвязь и оценить экономическую и социальную эффективность тех или иных видов деятельности, финансирующихся из бюджета.

Одним из самых сложных моментов в практике внедрения БОР является оценка стоимости услуг и программ. Сформулировав цели и задачи, субъекты бюджетного планирования должны разработать направленные на их достижение программы, которые, в свою очередь, представляют собой комплекс мероприятий, необходимых для достижения запланированных результатов. Расходы на осуществление этих мероприятий включают в себя не только все прямые расходы на реализацию программы, но и расходы на администрирование, капитальные расходы, расходы на мониторинг реализации программы и др. Оценка стоимости бюджетных услуг, с одной стороны, позволяет определить расходные потребности учреждения для достижения поставленных задач, с другой — оценить эффективность деятельности через сопоставление произведенных расходов и полученного благодаря им результата¹.

Оценка стоимости услуг и разработка стандартов качества услуг и административных регламентов

Концепция административной реформы в Российской Федерации предусматривает разработку и внедрение стандартов качества и регламентов предоставления для широкого круга бюджетных услуг. Чтобы можно было найти баланс между ожиданиями потребителей услуг и располагаемыми финансовыми ресурсами, эта работа должна сопровождаться расчетами полной стоимости услуг — показателя,

который позволит сформулировать реалистические требования к содержанию бюджетных услуг и условиям их предоставления. Расчет стоимости услуги поможет определить, можно ли добиться повышения качества бюджетных услуг за счет внутренних резервов учреждения, предоставляющего данные услуги, или для этого потребуются привлечь дополнительные бюджетные ресурсы.

¹ Более подробно об оценке стоимости бюджетных услуг в целях перехода к БОР см. в статье С.М. Никифорова, О.А. Стрелец, Д.А. Платоновой "Определение стоимости бюджетных услуг в целях перехода к бюджетированию по результату" (Имущественные отношения. 2005. № 10. С. 66-78).

Методика расчета полной стоимости муниципальных услуг, разработанная в Институте экономики города

Процедура расчета

Процедура расчета полной стоимости муниципальной услуги состоит из следующих этапов:

- 1) постановка задач исследования,
- 2) анализ процедуры предоставления услуги,
- 3) выбор единицы измерения предоставляемой услуги,
- 4) выявление издержек учреждения/предприятия по предоставлению услуги,
- 5) распределение затрат по подразделениям, видам оказываемых услуг.

Остановимся на этих этапах подробнее.

1) Универсальных рекомендаций по расчету полной стоимости муниципальных услуг быть не может. Решение о том, какие именно издержки должны быть включены в расчет, принимается в зависимости от целей и задач, стоящих перед руководителем, а точнее, от того, как они будут им определены и сформулированы. Именно от этого будет зависеть дальнейшая процедура сбора и анализа информации о структуре полной стоимости услуги.

2) Анализ процедуры предоставления услуги включает в себя:

- анализ организационной структуры подразделения (организации, предприятия), занимающегося предоставлением услуги;
- анализ ценовой политики (для услуг, финансируемых за счет платежей населения), в том числе для выявления возможных случаев перекре-

Методика расчета полной стоимости муниципальных услуг помогает лицам, занимающимся муниципальным управлением, получить количественные критерии для принятия важных решений.

стного субсидирования услуг в рамках одного предприятия или учреждения;

- определение всех видов деятельности и всех этапов технологического процесса предоставления услуги, составление схемы производственного процесса.

Анализ процедуры предоставления услуги необходим для выявления возможных случаев неоптимальной логистики, а также разбиения процедуры предоставления услуги на отдельные виды работ, выполнение которых может быть поручено разным организациям.

3) Информация о стоимости единицы продукции или услуги является основой для установления цены на эту продукцию или услугу, сравнения ее стоимости в разных временных периодах и муниципалитетах, а также сравнения с ценами в частном секторе.

Таблица 2. Примеры единиц измерения стоимости муниципальных услуг

Услуга	Результат предоставления услуги	Единица измерения стоимости услуги
Ремонт дорог	Площадь отремонтированных дорог, км ²	руб./ км ²
Прием мусора на мусорную свалку	Количество принятого мусора, т или м ³	руб./т
Уборка мусора	Количество убранного мусора, т или м ³	руб./т руб./домохозяйство руб./предприятие руб./одна уборка мусора
Работа милицейских патрулей	Защита собственности и жизни граждан	руб./час патрулирования

4) Чтобы выявить издержки в процессе предоставления услуги, нужно:

- разделить процесс предоставления услуги на этапы и выявить издержки на каждом из них (отдельно рассчитываются затраты на оплату труда, помещений, оборудования, материалов, накладных расходов и др.);
- классифицировать издержки на прямые и косвенные, переменные и постоянные;
- выявить издержки, которые были понесены в предшествующие периоды или будут понесены в будущие периоды, но относятся к процессу предоставления услуг в рассматриваемый период;
- выявить издержки прочих организаций, прямо или косвенно участвующих в предоставлении услуги.

Чтобы выполнить указанные процедуры, необходимо, в свою очередь, провести анализ по нескольким направлениям.

При анализе активов предприятия (здания, сооружения, оборудование, земля) определяют:

- в чьей собственности и в чем хозяйственном ведении находятся активы (в зависимости от этого амортизация начисляется либо заказчиком, либо подрядчиком);
- когда и по какой цене они были приобретены;
- каков полезный срок их использования;
- какая доля активов используется при производстве той или иной муниципальной услуги;
- как изменяется стоимость активов в процессе предоставления услуги.

Анализ штатного расписания сотрудников предприятия позволяет определить:

- постоянных сотрудников и сотрудников, занятых неполный рабочий день;
- сотрудников, занятых в предоставлении одной муниципальной услуги, и сотрудников, занятых в предоставлении нескольких муниципальных услуг (их заработная плата может быть отнесена к прямым трудовым затратам);

- сотрудников, выполняющих функции общего управления, вспомогательного, обслуживающего персонала и т.п. (их заработная плата может быть отнесена к косвенным трудовым затратам).

Проводится также анализ расходов прочих организаций, прямо или косвенно участвующих в предоставлении услуги, в частности организаций, выполняющих функции контроля и административной поддержки по отношению к предприятиям, занятым предоставлением муниципальных услуг.

Анализ бухгалтерской, финансовой отчетности предприятия проводится с целью определить:

- что закупало предприятие;
- какие доходы получало предприятие;
- какие платежи осуществляло предприятие;
- какие расходы относятся к предоставлению рассматриваемых услуг;
- каким образом систематизирована информация по издержкам (систематизирована ли она по видам деятельности, услуг?);
- какой способ распределения косвенных расходов принят на предприятии.

Для этого анализируются документы бухгалтерской и финансовой отчетности организации: главная книга, книги аналитического учета, платежные поручения, штатное расписание, бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках и др.

5) Распределение затрат (cost allocation) — это процесс отнесения произведенных затрат к определенным объектам затрат, который включает следующие этапы:

- выбор центров учета затрат¹;
- выявление прямых и косвенных затрат предоставления услуг;
- выбор методов распределения затрат, распределение расходов по программам, услугам;
- суммирование прямых и распределенных косвенных затрат по услугам.

¹ Центры учета затрат (cost centers) — организационные единицы, или области деятельности, по которым целесообразно накапливать информацию об издержках на приобретение активов и о расходах. Чаще всего это структурные подразделения учреждения.

Рекомендации по организации управленческого учета в муниципальных организациях

Учет рабочего времени сотрудников администрации города и предприятий, учреждений, участвующих в предоставлении услуг. Как уже говорилось, в зависимости от целей расчета в полную стоимость услуг включаются не только расходы организации, предприятия, непосредственно занимающегося предоставлением услуги, но и часть расходов органов местного самоуправления и предприятий городского хозяйства, финансируемых из бюджета и принимающих участие в предоставлении услуги.

Для включения этих расходов в стоимость услуги необходимо определить количество рабочего времени каждого сотрудника городской администрации или предприятия, затраченного на работу по предоставлению отдельных услуг. Умножив это время на ставку заработной платы сотрудника, можно получить сумму расходов, которые следует включить в стоимость услуги.

Проблема учета рабочего времени касается не только сотрудников администрации города и прочих организаций, косвенно участвующих в предоставлении услуг, но и сотрудников учреждений, непосредственно предоставляющих услугу.

На практике такой учет не ведется. Существующая в муниципальных учреждениях система учета позволяет выявить долю рабочего времени сотрудников путем опроса персонала либо использования традиционных методик распределения косвенных расходов, принятых в бухгалтерском учете:

- для учреждений, предприятий, непосредственно занятых предоставлением услуг, — пропорционально величине фонда оплаты труда или численности персонала, занятого предоставлением данной услуги;

- для городской администрации — в соответствии с долей прямых расходов/фонда заработной платы учреждения, предприятия в общем объеме прямых расходов/фонда заработной платы всего городского хозяйства или в соответствии с долей персонала, работающего на предприятии, в общей численности работников, занятых в городском хозяйстве.

Однако оценка трудозатрат на работу по предоставлению отдельных услуг, данная самими сотрудниками, часто бывает субъективной. Использование разных бухгалтерских методик распределения косвенных расходов дает разные результаты и также не является оптимальным. Поэтому для более точного учета рабочего времени сотрудников в муниципальных учреждениях рекомендуется провести хронометрирование операций, выполняемых в процессе предоставления каждой услуги.

Учет затрат по видам работ, направлениям деятельности. Как уже отмечалось, в практике муниципального управления в настоящее время стоимость бюджетных услуг не рассчитывается. Учет затрат осуществляется не по услугам, а по экономическим статьям расходов. Например, в отношении социальных услуг отдельно учитывается заработная плата сотрудников, занимающихся предоставлением услуг, отдельно — стоимость выдаваемых пособий, отдельно — расходы на оплату жилищно-коммунальных услуг социального учреждения (причем учет расходов на ЖКУ ведется не обособленно по отделам учреждения, а по всему учреждению в целом) и т.д. Чтобы свести эти расходы воедино для расчета полной стоимости отдельной услуги, требуются определенные усилия.



Институт экономики города — администрациям городов и регионов

Оценка полной стоимости бюджетной услуги — лишь один из этапов внедрения нормативно-целевого подхода к финансированию бюджетной (муниципальной) услуги. Специалистами Института экономики города разработаны также методики расчета норматива финансирования бюджетной услуги с учетом факторов, которые объективно обуславливают дифференциацию затрат на оказание одной и той же услуги разными учреждениями, расчета подушевого норматива финансирования бюджетной услуги, разработки государственного (муниципального) задания на ее выполнение, разработки регламента предоставления услуги, организации мониторинга и контроля ее качества и объема и др.

Что такое нормативно-целевое финансирование?

В настоящее время в стране для повышения эффективности бюджетных расходов внедряются новые формы финансирования бюджетных услуг, позволяющие установить зависимость между количеством и качеством услуг и расходами на их предоставление. Нормативное финансирование является одной из таких форм. При нормативном финансировании расходы на оказание конкретных услуг потребителям рассчитываются по единым нормативам, устанавливаемым органами власти в административном порядке. Нормативы утверждаются решением органов исполнительной власти и применяются для расчета ассигнований, предоставляемых бюджетным организациям для выполнения государственных (муниципальных) заданий. При расчете норматива финансирования должны быть учтены все затраты, необходимые для предоставления услуг установленного качества. Требования к качеству услуг могут быть установлены государственным или муниципальным стандартом.

Нормативный подход к финансированию создает у бюджетных учреждений заинтересованность в увеличении объемов предоставления услуг и к снижению затрат.

При нормативно-целевом финансировании бюджетных услуг бюджетные ассигнования покрывают только затраты бюджетного учреждения, связанные с предоставлением услуг, указанных в государственном/муниципальном задании. Нормативно-целевое финансирование лишает бюджетные учреждения возможности использовать бюджетные ресурсы для финансирования предпринимательской деятельности.

Что надо знать о разработке муниципальных заданий для бюджетных учреждений

Разработка муниципальных заданий для бюджетных учреждений — первый шаг на пути к управлению результатами и повышению эффективности бюджетных расходов. Муниципальное задание разрабатывается главным распорядителем бюджетных средств для каждого бюджетного учреждения. В муниципальном задании должны быть описаны все задачи бюджетного учреждения и требуемые результаты его деятельности. Если применяются комбинированные подходы к расчету величины бюджетных ассигнований, при которых часть расходов бюджетных учреждений рассчитывается по нормативам, а другая часть — на сметной основе, то муниципальное задание бюджетного учреждения должно содержать программу мер, направленных на сокращение постоянных расходов, экономию потребляемых ресурсов.

Муниципальное (государственное) задание должно состоять из следующих разделов:

- наименование и перечень бюджетных услуг;
- описание услуг, требования к их качеству или ссылка на нормативно утвержденные стандарты качества;
- порядок предоставления бюджетных услуг или ссылка на соответствующий регламент, утвержденный нормативным актом;
- перечень потребителей услуг или критерии, определяющие право граждан на данную услугу;
- требования к результатам деятельности бюджетного учреждения (показатели объемов работ, которые должны быть выполнены);
- план мероприятий, критерии исполнения;
- объем выделяемых ресурсов;
- цены (тарифы) на платные услуги;
- программа мер, направленных на сокращение постоянных расходов, экономию потребляемых ресурсов;
- целевые показатели экономии и сокращения расходов;
- правила предоставления сведений о текущих результатах деятельности, порядок контроля;
- требования к отчетности.

Муниципальные (государственные) задания должны быть разработаны для бюджетных учреждений во всех отраслях управления.

Получить исчерпывающую консультацию по любым вопросам, связанным с муниципальными финансами и межбюджетными отношениями, можно у специалистов соответствующего направления

Института экономики города

Сергея Михайловича Никифорова (директор направления): 787-4520 (доб. 229), nikiforov@urbaneconomics.ru
и Ольги Александровны Стрелец (руководитель проекта): 787-4520 (доб. 237), strelets@urbaneconomics.ru