

УДК 336.61

Е. В. Галкина

Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ, Среднерусский институт управления – филиал, Орел, e-mail: gev578@mail.ru

ОРГАНИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО АНАЛИЗА ВЫПОЛНЕНИЯ ПЛАНОВ ПО ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ

Ключевые слова: анализ, бюджет, планирование, учреждение, финансы.

Статья посвящена особенностям проведения анализа финансовых показателей в разрезе видов деятельности организаций бюджетного сектора экономики. Целью работы является подготовка практически применимой итеративной методики анализа. Объектом исследования являются финансовые (выраженные в денежном измерителе) плановые и фактические значения, характеризующие деятельность учреждения. В качестве базового метода исследования использован структурно-динамический анализ. В результате проведенной работы подготовлен итеративный процесс сопоставления фактических результатов деятельности учреждения с запланированными значениями, в том числе разработаны макеты рабочих документов аналитика (таблиц). Данные таблицы содержат типовые показатели как по каждому виду деятельности отдельно, так и в сопоставлении между видами деятельности по одноименным показателям. Этапы анализа проиллюстрированы модельными расчетами. Специфика исследования отражает присущую организациям государственного сектора в России особенность финансовой отчетности – раскрытие как общих показателей такой организации, так и сумм по типовым видам деятельности. Рекомендуемая методика анализа может использоваться для оценки качества плановой работы как отдельного учреждения, так и группы учреждений. Методика может быть развита путем дополнения показателями отношений (рентабельности, деловой активности и др.).

E. V. Galkina

Central Russian Institute of Management – a branch of Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, Orel, e-mail: gev578@mail.ru

ORGANIZATION OF FINANCIAL ANALYSIS OF THE PLANS IMPLEMENTATION FOR THE TYPES OF A BUDGET INSTITUTION ACTIVITIES

Keywords: analysis, budget, planning, institution, finance.

The article is devoted to the peculiarities of the analysis of financial indicators in the context of the activities of organizations of the budget sector of the economy. The aim of the work is to prepare a practically applicable iterative analysis methodology. The object of the study is the financial (expressed in monetary terms) planned and actual values characterizing the activities of the institution. Structural-dynamic analysis was used as the basic research method. As a result of the work carried out, an iterative process of comparing the actual results of the institution's activities with the planned values was prepared, including layouts of the analyst's working documents (tables). These tables contain typical indicators for each type of activity separately, and in comparison between types of activities according to the same indicators. The analysis stages are illustrated by model calculations. The specifics of the study reflect the peculiarity of financial reporting inherent in public sector organizations in Russia – the disclosure of both the general indicators of such an organization and the amounts for typical types of activities. The recommended analysis methodology can be used to assess the quality of planned work of both an individual institution and a group of institutions. The methodology can be developed by supplementing the indicators of relationships (profitability, business activity, etc.).

Введение

Бюджетный сектор экономики играет важную социальную роль и занимает большую нишу среди хозяйствующих субъектов. Планирование работы таких учреждений и оценка выполнения планов представляют

собой важную задачу управления эффективностью формирования и использования бюджетных средств. Вместе с тем, вопросам организации микроэкономического финансового анализа в государственном секторе уделяется небольшое внимание в экономи-

ческой литературе. Изучение современных работ по вопросам финансовых планов и анализа показывает, что в основном исследования посвящены общим вопросам планирования [1, 3, 5], отдельным объектам учета [2], качественному анализу [6]. Одной из основных особенностей структуры финансовой (бухгалтерской) отчетности в государственном секторе является разделение всех объектов по видам деятельности. Это дает возможность организовать планирование и анализ, а как следствие и управление, в разрезе таких видов деятельности. Этим обусловлена необходимость развития темы анализа с учетом специфики как плановых, так и отчетных типовых показателей учреждений.

Целью исследования является разработка последовательности финансового анализа выполнения планов по видам деятельности бюджетного учреждения. В бухгалтерской отчетности учреждения для всех форм предусмотрено раскрытие как общих сумм, так и величин статей по видам деятельности. Это позволяет провести полный анализ всех групп объектов по каждому из трех видов деятельности. Ниже представлены макеты рабочих аналитических таблиц и типовые расчеты на примере одной группы объектов учета – финансовых результатов – за один период (календарный год) на основе Отчета о финансовых результатах деятельности учреждения.

Материалы и методы исследования

Финансовая отчетность и планы деятельности учреждения дают возможность организовать анализ плановых и фактических значений не только в целом по учреждению, но и в разрезе каждого вида деятельности учреждения:

- деятельность с целевыми средствами;
- деятельность по государственному заданию;
- приносящая доход деятельность.

Структурно-динамический анализ по видам деятельности учреждения основан на методике общего структурно-динамического анализа. Однако расчеты производятся отдельно по каждому виду деятельности, соответственно, составляется по три таблицы каждого вида активов, пассивов и т.д. Это позволяет сопоставить результаты между видами деятельности.

Материалом исследования послужили типовые требования к структуре отчетности учреждения, а также модельные цифры и иллюстративные расчеты.

Результаты исследования и их обсуждение

Ввиду большого объема данных анализ целесообразно оформлять в табличном виде. Для каждого вида деятельности формируется отдельная аналитическая таблица.

Макет документа анализа финансовых результатов деятельности с целевыми средствами представлен в таблице 1. Уровень каждого показателя в таблице 1 и далее определен к доходу по соответствующему виду деятельности.

Обычно учреждение имеет все виды доходов и расходов по деятельности с целевыми средствами. При этом эта деятельность может приносить как прибыль, так и убыток (убыток, как и для коммерческих организаций, является отрицательным явлением).

Согласно модельным показателям в таблице 1, учреждение имело все виды доходов и расходов по деятельности с целевыми средствами. При этом такая деятельность приносила прибыль, что является положительным явлением. Фактические значения превысили план, несмотря на то, что по отдельным группам операций соотношения были обратными

Макет документа анализа финансовых результатов деятельности по государственному заданию представлен в таблице 2. Обычно учреждение имеет все виды доходов и расходов деятельности по государственному заданию. При этом такая деятельность также может приносить как прибыль, так и убыток.

Согласно таблице 2, учреждение имело все виды доходов и расходов деятельности по государственному заданию. При этом такая деятельность приносила фактически убытки, что является отрицательным моментом, несмотря на то, что по некоторым группам операций был показан положительный результат.

Пример анализа финансовых результатов приносящей доход деятельности представлен в таблице 3. Согласно таблице 3 (ее модельным значениям), учреждение имело все виды доходов и расходов по приносящей доход деятельности. При этом по плану и фактически эта деятельность прибыльная.

Таблица 1

Анализ финансовых результатов деятельности с целевыми средствами, округлено до тыс. руб.

Показатели	План на отчетный год	Факт за отчетный год		
		сумма	абсолютное отклонение от плана, (±)	темп роста к плану, %
Доходы, тыс.руб.	6135	26590	20455	433,41
Расходы,				
- сумма, тыс.руб.	6132	13690	7558	223,26
- уровень, %	99,95	51,49	-48,47	51,51
Операционный результат до налогообложения,				
- сумма, тыс.руб.	3462	12900	9438	372,62
- уровень, %	56,43	48,51	-7,92	85,97
Налог на прибыль,				
- сумма, тыс.руб.	0	0	-	-
- уровень, %	0,00	0,00	-	-
Чистый операционный результат,				
- сумма, тыс.руб.	3462	12900	9438	372,62
- уровень, %	56,43	48,51	-7,92	85,97
Операции с нефинансовыми активами,				
- сумма, тыс.руб.	0	5881	5881	-
- уровень, %	0,00	22,12	22,12	-
Операции с финансовыми активами,				
- сумма, тыс.руб.	68567	7258	-61309	10,59
- уровень, %	1117,64	27,30	-1090,34	2,44
Операции с обязательствами,				
- сумма, тыс.руб.	65105	240	-64865	0,37
- уровень, %	1061,21	0,90	-1060,30	0,09
Операции с финансовыми активами и обязательствами,				
- сумма, тыс.руб.	3462	7019	3557	202,74
- уровень, %	56,43	26,40	-30,03	46,78

Таблица 2

Анализ финансовых результатов деятельности по государственному заданию, округлено до тыс. руб.

Показатели	План на отчетный год	Факт за отчетный год		
		сумма	абсолютное отклонение от плана, (±)	темп роста к плану, %
Доходы, тыс.руб.	95978	21703	-74275	22,61
Расходы,				
- сумма, тыс.руб.	31944	26478	-5466	82,89
- уровень, %	33,28	122,00	88,72	366,56
Операционный результат до налогообложения,				
- сумма, тыс.руб.	64033	-4775	-68808	-7,46
- уровень, %	66,72	-22,00	-88,72	-32,98
Налог на прибыль,				
- сумма, тыс.руб.	0	0	-	-
- уровень, %	0,00	0,00	-	-
Чистый операционный результат,				
- сумма, тыс.руб.	64033	-4775	-68808	-7,46
- уровень, %	66,72	-22,00	-88,72	-32,98

Окончание табл. 2

Показатели	План на отчетный год	Факт за отчетный год		
		сумма	абсолютное отклонение от плана, (±)	темп роста к плану, %
Операции с нефинансовыми активами,				
- сумма, тыс.руб.	-6462	-4115	2347	63,68
- уровень, %	0,00	-18,96	-18,96	-
Операции с финансовыми активами,				
- сумма, тыс.руб.	71293	0	6462	0,00
- уровень, %	-6,73	0,00	6,73	0,00
Операции с обязательствами,				
- сумма, тыс.руб.	797	660	-137	82,81
- уровень, %	0,83	3,04	2,21	366,22
Операции с финансовыми активами и обязательствами,				
- сумма, тыс.руб.	70496	-660	-71156	-0,94
- уровень, %	73,45	-3,04	-76,49	-4,14

Таблица 3

Анализ финансовых результатов приносящей доход деятельности учреждения, округлено до тыс. руб.

Показатели	План на отчетный год	Факт за отчетный год		
		сумма	абсолютное отклонение от плана, (±)	темп роста к плану, %
Доходы, тыс.руб.	44437	254934	210497	573,70
Расходы,				
- сумма, тыс.руб.	101740	121093	19353	119,02
- уровень, %	228,95	47,50	-181,45	20,75
Операционный результат до налогообложения,				
- сумма, тыс.руб.	57304	133841	76537	233,56
- уровень, %	128,96	52,50	-76,46	40,71
Налог на прибыль,				
- сумма, тыс.руб.	493	0	-493	0,00
- уровень, %	1,11	0	-1,11	0,00
Чистый операционный результат,				
- сумма, тыс.руб.	57796	133841	76045	231,57
- уровень, %	130,06	52,50	-77,56	40,37
Операции с нефинансовыми активами,				
- сумма, тыс.руб.	-3213	1617	4830	-50,33
- уровень, %	0,00	0,63	0,63	-
Операции с финансовыми активами,				
- сумма, тыс.руб.	21327	287330	290543	-8942,73
- уровень, %	-7,23	112,71	119,94	-1558,79
Операции с обязательствами,				
- сумма, тыс.руб.	75910	155106	79196	204,33
- уровень, %	170,83	60,84	-109,98	35,62
Операции с финансовыми активами и обязательствами,				
- сумма, тыс.руб.	-54584	132224	186808	-242,24
- уровень, %	-122,83	51,87	174,70	-42,22

Сравнительный анализ статьи финансовой отчетности по видам деятельности (выписка по статье «Расходы»)

Наименование видов деятельности	План на отчетный год, тыс. руб.	Факт за отчетный год		
		сумма, тыс. руб.	абсолютное отклонение от плана, (±)	темп роста к плану, %
Общая сумма расходов	139816	161261	21445	115,34
Деятельность с целевыми средствами:				
- сумма, тыс.руб.	6132	13690	7558	223,26
- уровень, %	99,95	51,49	-48,47	51,51
- доля в общей сумме расходов, %	4,39	8,49	4,10	193,57
Деятельность по государственному заданию:				
- сумма, тыс.руб.	31944	26478	-5466	82,89
- уровень, %	33,28	122,00	88,72	366,56
- доля в общей сумме расходов, %	22,85	16,42	-6,43	71,87
Приносящая доход деятельность:				
- сумма, тыс.руб.	101740	121093	19353	<i>119,02</i>
- уровень, %	228,95	47,50	-181,45	20,75
- доля в общей сумме расходов, %	72,76	75,09	2,33	103,20

Динамика доходов и расходов всех трех видов деятельности отражает сравнительные тенденции работы учреждения.

После проведения первичных расчетов в разрезе каждого вида деятельности затем, по логике структурно-динамического финансового анализа, проводятся сопоставления отдельных статей (видов доходов, расходов и т.д.) по видам деятельности. Такой анализ позволяет определить тенденции изменения одного показателя по группам операций учреждения. Модель сравнительного анализа статьи финансовой отчетности по видам деятельности представлена в таблице 4. Числовые данные переносятся из таблиц анализа по каждому виду деятельности (таблицы 1, 2 и 3).

При проведении анализа по видам деятельности для повышения наглядности информации может применяться графическое представление в виде гистограмм. В таблицах росту наглядности способствует выделение граничных значений (сумм и уровней отдельно), например, максимальное значение показателя с денежным измерителем в столбце выделяется жирным шрифтом, среднее – курсивом, минимальное – обычным шрифтом.

Особое внимание уделяется изучению структуры показателей, выраженной через доли показателя по виду деятельности (в таблице 4 это «Расходы») в общей сумме показателя по всем видам деятель-

ности. Так, в модельном примере наибольшую долю расходов (более 70%) сформировала приносящая доход деятельность, затем следует деятельность по государственному заданию и на последнем месте (менее 10%) находится деятельность с целевыми средствами. В анализе расходов также производится сравнение с доходами, чтобы получить представление о финансовом результате.

При использовании компьютерных программ в виде таблиц или баз данных выборка и построение графиков производится быстро и имеет много вариантов оформления.

Заключение

Для проведения сравнений за несколько периодов используется дефлирование показателей, то есть приведение текущих сумм к уровню цен базового года. Для дефлирования отчетный показатель делится на индекс цен в долях единицы. Индекс цен выбирается из массива статистических данных в зависимости от региона и видов деятельности учреждения.

Проведя начальный, общий, финансовый анализ, затем необходимо изучить качественные причины отклонений от планов и движения сумм между периодами по видам деятельности. Для этого необходимо собирать информацию из многочисленных как внутренних, так и внешних по отношению к учреждению источников.

Внедрение инструментария анализа по видам деятельности учреждений позволит использовать потенциал информации, содержащейся в их планах и финансовых отчетах. Рекомендуемая методика анализа может использоваться для оценки качества планирования и управления как отдельного учреждения, так и ряда учреждений.

Библиографический список

1. Бахтина И.В., Шорноева Ц.Д. Планирование и финансирование в бюджетном учреждении здравоохранения (Республика Бурятия ГБУЗ «Окинская ЦРБ») // Аллея науки. 2018. Т. 2. № 2 (18). С. 27-35.
2. Витютина Т.А., Оськина Н.В. Особенности ведения учета, анализ и совершенствование расчетов с дебиторами и кредиторами в автономном учреждении // Калужский экономический вестник. 2018. № 4. С. 13-19.
3. Воропинова О.А., Алексеева Н.В. Анализ особенностей финансового планирования в казенном учреждении здравоохранения // Правовестник. 2019. № 3 (14). С. 71-74.
4. Зинурова Г.Х., Сафаргалиев Э.Р. Комплексный анализ финансовых потоков в региональном лечебном учреждении здравоохранения республики Татарстан // Наука Красноярья. 2020. Т. 9. № 4. С. 103-118.
5. Костина А.Н. Индикативное планирование в автономном учреждении среднего профессионального образования // Вестник современных исследований. 2019. № 1.15 (28). С. 104-107.
6. Устюжина О.Н., Хадиуллина Н.Р. Качественный анализ системы планирования в учреждении дополнительного образования // NovaUm.Ru. 2020. № 27. С. 139-141.