

## СУЩНОСТЬ И РОЛЬ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ В СИСТЕМЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ СФЕРЫ ОБРАЗОВАНИЯ

© 2014 Мальсагов Идрис Алиханович

кандидат экономических наук, доцент

© 2014 Парова Лейла Галаниевна

Ингушский государственный университет

366700, Республика Ингушетия, Сунженский р-н, ст. Орджоникидзевская,

пос. Гагарина, ул. Первомайская, д. 15а

E-mail: crk1@mail.ru, l.parova@mail.ru

Рассмотрены направления аудита эффективности для образовательных организаций (вузов), основанные на программно-целевом подходе и формировании финансового механизма в системе менеджмента качества. Сделан акцент на необходимость формирования системы индикаторов и показателей деятельности образовательной организации, каждого ее потенциала, на использование полученных данных в системе мониторинга и в аудите эффективности.

*Ключевые слова:* финансовый контроль, виды, аудит эффективности, программы развития, результативность деятельности, финансовый менеджмент, качество образования.

Во всех развитых странах существует сложившаяся система государственного финансового контроля, которая имеет свои особенности, обусловленные историческим типом государства и соответствующим этапом его развития.

Согласно Лимской декларации организация контроля является обязательным элементом управления общественными финансовыми средствами, поскольку такое управление влечет за собой ответственность перед обществом.

В соответствии со ст. 265 Бюджетного кодекса Российской Федерации государственный (муниципальный) финансовый контроль осуществляется в целях обеспечения соблюдения бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения. Государственный (муниципальный) финансовый контроль подразделяется на внешний и внутренний, предварительный и последующий.

*Внешний* государственный (муниципальный) финансовый контроль в сфере бюджетных правоотношений является контрольной деятельностью, соответственно, Счетной палаты Российской Федерации, контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований (далее - органы внешнего государственного (муниципального) финансового контроля). *Внутренний* государственный (муниципальный) финансовый контроль в сфере бюджетных правоотношений является

контрольной деятельностью Федеральной службы финансово-бюджетного надзора, органов государственного (муниципального) финансового контроля, являющихся, соответственно, органами (должностными лицами) исполнительной власти субъектов Российской Федерации, местных администраций (далее - органы внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля), Федерального казначейства (финансовых органов субъектов Российской Федерации или муниципальных образований). *Предварительный* контроль осуществляется в целях предупреждения и пресечения бюджетных нарушений в процессе исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. *Последующий* контроль проводится по результатам исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в целях установления законности их исполнения, достоверности учета и отчетности<sup>1</sup>.

В большинстве стран органы государственного финансового контроля проводят проверки государственных расходов не только в отношении их соответствия закону, но и с точки зрения общественной полезности, т.е. тех результатов, которые общество получило от законно израсходованных бюджетных средств<sup>2</sup>. Поэтому, наряду с финансовым, развивается и получает законодательное закрепление новый тип контроля государственного бюджета, который стал основой аудита эффективности расходования бюджетных средств.

Аудит эффективности особенно востребован там, где бюджетная система ориентирована не столько на освоение государственных средств, сколько на достижение конкретного результата, т.е. в странах, широко использующих в бюджетном планировании бюджетирование, ориентированное на конечный результат.

В России аудит эффективности использования средств организаций, включая бюджетные, развивается достаточно эффективно, но не как обязательный аудит, а как отдельный самостоятельный вид аудиторской работы либо как инициативный аудит, заказчиком которого является организация (учреждение). Как самостоятельный вид аудит эффективности выделяют М.В. Мельник, Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая и другие отечественные авторы, в работах которых достаточно широко рассматривается методический инструментарий аудита эффективности<sup>3</sup>.

Известно, что в рамках обязательного аудита используется определенный комплекс приемов, позволяющих оценить состояние изучаемых объектов с позиции эффективности управления ими. Для этого могут быть использованы различные методы, например, метод экспертизы, графический, метод аналогии и т.д. Большая часть аудиторских процедур обязательного аудита и методов используется применительно к коммерческим структурам. Что касается бюджетных организаций (учреждений), то здесь требуется более глубокое изучение всего методического арсенала и выбора наиболее эффективных для контроля использования бюджетных средств методов и способов.

При выборе инструментов для проведения аудита эффективности в организациях бюджетной сферы необходим, в первую очередь, комплекс общих проверочных мероприятий. В этот комплекс может войти контроль таких вопросов, как:

- оценка реализации финансовой политики организации с целью определения эффективности ее результатов и затрат;
- выделение направлений финансирования деятельности организаций, предусматривающих разделение средств на бюджетные и внебюджетные: в рамках выполнения заданий учредителя на предоставление государственных услуг необходимого объема и качества; в рамках программ развития, осуществляемых за счет бюджетных средств и средств различных фондов, включая гранты, и т.д.;
- оценка системы бухгалтерского учета организации, соответствие ее выделенным целям управления источниками финансирования и возможности

своевременного и качественного контроля использования этих средств;

- оценка систем внутреннего контроля, определение ее качественного уровня с позиции решения текущих и стратегических задач развития организации.

Для эффективной организации контроля необходимо учитывать сложившуюся систему штрафных санкций, предусмотренных бюджетным законодательством.

Любая бюджетная организация, имеющая стратегические планы развития, формирует на перспективу показатели результативности своей деятельности по целевым проектам или разделам программы. Например, в образовательных организациях системы высшего образования такие программы включают разделы по развитию финансового механизма либо по обеспечению эффективности финансового менеджмента. Разделами программы могут быть:

- экономически обоснованное и эффективное использование средств финансового обеспечения, выделяемого из бюджета;
- создание системы диверсификации источников финансирования за счет деятельности, приносящей доход;
- совершенствование экономических (хозрасчетных) отношений между структурными подразделениями высшего учебного заведения; и др.

Каждый раздел программы должен быть детализирован по конкретным видам и направлениям деятельности, которые можно оценить при помощи целевых индикаторов и показателей деятельности. Индикаторы и показатели используются как для количественной, так и для качественной характеристики каждого вида деятельности, и на их основе могут быть разработаны локальные критерии для оценки эффективности направлений подготовки студентов (бакалавров, магистров, аспирантов) и оценки потенциала каждого направления подготовки (специальности).

Использование программного подхода требует создания эффективной системы финансового менеджмента, в которой за реализацию отдельных направлений программы будут отвечать конкретные отделы, службы и специалисты<sup>4</sup>. В условиях современных требований в системе высшего образования концепция таких программ должна быть построена на идее совершенствования механизмов финансового обеспечения (финансирования) деятельности университетов для управления качеством образования. Это позволяет повысить привлекательность вуза для кон-

тингента обучающихся, создает систему стимулов для коллективов структурных подразделений и всего профессорско-преподавательского состава в реализации конкретных целевых проектов. Формируется конкурентная среда не только в области образовательной деятельности, но и в области научной и методической деятельности. Для эффективного ресурсного обеспечения финансового менеджмента качества образования необходима систематизация всех источников финансирования в рамках сформированного собственного (консолидированного) бюджета учреждения в разрезе лет комплексной программы, целевых программ и отдельных проектов.

В финансовом менеджменте можно выделить отдельные области управления, которые наиболее тесно связаны с использованием источников финансирования:

- *ресурсное обеспечение*, которое, в свою очередь, включает материально-техническое, кадровое и учебно-методическое обеспечение;

- *производственное обеспечение*, которое может включать базу для профессиональной подготовки студентов на созданных базовых кафедрах совместно с бизнес-структурами, на малых инновационных предприятиях, учрежденных учебным заведением и т.д.;

- *научно-исследовательское обеспечение*, в которое могут входить научно-исследовательская база и интеллектуальный потенциал из числа ведущих ученых;

- *организационно-информационное обеспечение*, которое включает организацию управления вузом, его структурными подразделениями, организацию отдельных направлений деятельности, включая внешнеэкономическую и деятельность в области государственно-частного партнерства, а также информационную систему, на основе которой проводится мониторинг деятельности вуза и его структурных подразделений и принимаются управленческие решения.

Для большей результативности информации мониторинга в управлении финансовым механизмом образовательных учреждений, направленным на повышение качества всей системы управления и ее процессов, могут быть использованы инструменты ситуационного и прогнозного анализа, которые предусматривают:

- использование обзоров, информационных обобщений, отчетных и статистических данных;

- методы сегментации, сбора данных и их статистической оценки;

- разработку сценариев развития;

- различные методы экспертных оценок Дельфи, мозговой атаки;

- операционные исследования и построенные на их основе имитационные модели и т.д.

Выбор конкретного инструмента в каждом отдельном случае в вузовском менеджменте должен определяться индивидуально. Без прогнозов сложно осуществить долгосрочное стратегическое планирование таких параметров деятельности, как: миссия вуза и выбор основных направлений развития; выбор целевого рынка и его сегментов; выбор целевых приоритетов; масштабы целей; профилирование предложений и др.

Заслуживает внимание представленный в работе М.Н. Швецова алгоритм построения системы менеджмента качества вуза<sup>5</sup>, центральными элементами которого выделены потенциалы: информационный, материально-технический, научно-исследовательский и инновационный, кадровый, методический, производственный, организационно-управленческий, финансовый. Каждому из потенциалов присуща система показателей, по которым определены их плановые значения применительно к отдельным процессам, характеризующим развитие потенциалов. Так, в материально-техническом потенциале автор рассматривает следующие основные процессы:

1 - развитие материально-технической базы кафедр и факультетов;

2 - развитие материально-технической базы общеузовских подразделений, обеспечивающих образовательный процесс;

3 - развитие информационного обеспечения образовательного процесса;

4 - развитие и совершенствование материально-технической базы и систем жизнеобеспечения зданий и сооружений;

5 - обеспечение условий безопасности проживания студентов в общежитиях; и др.

Каждому выделенному процессу соответствует система индикаторов, расчет которых формализован и позволяет получить плановое и фактическое значение показателя. Например, для первого процесса оправданно выделение таких индикаторов, как:

- создание (наличие) учебных лабораторий при кафедрах. Может оцениваться показателем - коэффициентом оснащенности по формуле

$$MT_1^k = \frac{K_1^k}{K_k},$$

где  $MT_1^k$  - коэффициент оснащенности кафедр учебными лабораториями, %;

$K_1^k$  - количество учебных лабораторий, шт.;

$K_k$  - количество кафедр, шт.;

- создание (модернизация) компьютерных классов. Может оцениваться аналогичным показателем - коэффициентом оснащенности по формуле

$$MT_2^k = \frac{K_2^k}{K_c},$$

где  $MT_2^k$  - коэффициент оснащенности вуза компьютерными классами, чел./ком.;

$K_2^k$  - количество студентов вуза, чел.;

$K_c$  - количество учебных компьютеров, шт.;

- создание аналитическо-информационных центров при факультетах (кафедрах). Коэффициент оснащенности в данном случае будет рассчитываться по формуле

$$MT_3^k = \frac{K_3^k}{K_k},$$

где  $MT_3^k$  - коэффициент оснащенности факультетов (кафедр) аналитическо-информационными центрами, %;

$K_3^k$  - количество аналитическо-информационных центров, шт.;

$K_k$  - количество кафедр, шт.

Все показатели в конечном итоге используются в расчете интегрального показателя отдельного потенциала. Затем интегральный показатель, имеющий определенное плановое значение, сравнивается с фактическим. Отклонения показателей позволяют детально проанализировать влияние причин, осуществить контроль достижения запланированных показателей, характеризующих материально-технический либо другой из выделенных ранее, оцениваемый потенциал вуза. Сложность такого подхода заключается в правильном выделении потенциалов, в совокупности составляющих финансово-хозяйственную деятельность образовательного учреждения, позволяющую реализовать все основные процессы образования на качественно новом уровне управления. Кроме того, нужна серьезная работа по уточнению системы показателей, аналитической и математической их формализации и возможности интерпретации для получения управленческой информации, а для расчета интегрального показателя необходим выбор метода и алгоритма расчета. Безусловно, состав

таких показателей у каждого вуза может отличаться от других.

Созданная информационная база в системе менеджмента вуза может служить надежным информационным обеспечением не только для внутренних целей (использоваться в мониторинге), но и для внешнего аудита эффективности.

Пример образовательного учреждения выбран нами не с позиции выделения приоритетности образовательной деятельности, осуществляемой бюджетными организациями, а скорее с позиции многопрофильности такой деятельности и необходимости жесткого контроля использования финансирования в каждом направлении. Любая другая бюджетная организация, например здравоохранения, выделяет в системе своего управления те же проблемы, решение которых требует контроля за использованием источников финансирования. Еще при планировании источников на последующий финансовый год организации стремятся к покрытию будущих затрат, необходимых для осуществления деятельности, источниками. В планировании широко применяются сметные расчеты, элементы бюджетирования. Разрабатываются нормативы расходов, уложиться в которые является задачей каждой бюджетной организации.

Аудит эффективности произведенных расходов и использованных источников финансирования бюджетных организаций позволяет выявить и подтвердить реальность и правильность всех финансовых операций.

<sup>1</sup> Бюджетный кодекс Российской Федерации (БК РФ) от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ.

<sup>2</sup> Миронова О.А., Мальсагов И.А. Концепция контроля за реализацией стратегических задач и достижением ключевых показателей стратегического развития // Экономические науки. 2013. № 109. С. 32-37.

<sup>3</sup> См.: Иванова Е.И., Мельник М.В., Шлейников В.И. Аудит эффективности в рыночной экономике: учеб. пособие / под ред. С. И. Гайдаржи. М., 2007; Хахонова Н.Н., Богатая И.Н. Аудит: учебник. М., 2011.

<sup>4</sup> См.: Бакулевская Л.В. Сущность современного финансового менеджмента и его влияние на развитие финансовой стратегии организаций // Экономические науки. 2009. № 53. С. 289-295; Бакулевская Л.В., Варняков Ю.В. Роль стратегического учета в финансовом менеджменте организаций // Инновационное развитие экономики. 2011. № 1. С. 31-36.

<sup>5</sup> Швецов М.Н. Аналитическое обеспечение управления потенциалом современного образовательного учреждения высшего профессионального образования // Вопросы экономики и права. 2013. № 3. С. 54-60.