

3.9. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВ- НОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Чая В.Т., д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова;

Заббарова О.А., к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Ульяновского государственного университета

В статье научно обоснована необходимость повышения эффективности бюджетных расходов в контексте проведения реформы бюджетного учета и отчетности. Критически рассматривается категория «эффективность деятельности организации» в экономической и социальной трактовке.

Это позволяет правильно определить особенности оценки эффективности деятельности бюджетных организаций. В условиях реформирования бюджетного процесса автор предпринял попытку сформулировать концептуальные основы анализа экономической и социальной эффективности деятельности бюджетных организаций, в том числе определить общие начала анализа эффективности их деятельности.

В начале XXI в. активизировалась работа по формированию целей и индикаторов деятельности федеральных и региональных органов исполнительной власти, увязке бюджетных ассигнований с конкретными, количественно измеримыми результатами их использования, совершенствованию формата представления бюджета, оценке его вклада в достижение целей государственной политики. Тем не менее, Президент РФ отметил, что «при проведении данной работы пока не сделан достаточный акцент на оценке эффективности осуществляемых бюджетных расходов» [5].

Одна из основных целей экономической политики – формирование эффективной бюджетной системы, ее ориентация на стимулирование экономического роста и снижение социального неравенства. Обеспечение устойчивости бюджетной системы требует повышения эффективности расходования бюджетных средств в рамках четко определенных приоритетов.

Повышение эффективности бюджетных расходов прежде всего связано с осуществлением преобразований в области бюджетного процесса. В то же время все составляющие реформы бюджетной системы являются взаимосвязанными, и достижение максимально положительного результата возможно только при одновременно успешном и последовательном осуществлении реформирования государственного сектора в целом.

Одна из задач административной реформы, проводимой в Российской Федерации, – переход к системе объективной оценки эффективности управления (в рамках бюджетирования, ориентированного на результат), которая опирается на четкие критерии и подотчетна институтам гражданского общества. Оценка эффективности управления позволяет подсчитать, насколько правильно выбраны направления деятельности и какой результат они приносят.

Родионова В.Г. полагает, что «актуальность проблемы оценки эффективности управления в государственном секторе экономики обусловлена особой значимостью функций социального обслуживания населения и ростом финансовых ресурсов, направленных на его развитие. Государственное управление выполняет свои функции и может считаться эффективным, если государственный

сектор экономики, используя бюджетные средства, способствует достижению поставленной цели [13].

Мероприятия по повышению эффективности расходов в рамках комплексной реформы бюджетной системы включают в себя, помимо реформирования бюджетного процесса, также реформирование бюджетного сектора.

Рассмотрим основные концептуальные подходы к определению эффективности организаций, сложившиеся в отечественной и зарубежной практике.

Результаты изучения литературы свидетельствуют о различии в научных представлениях отечественных и зарубежных исследователей по проблеме эффективности организаций. Исследования зарубежных авторов имеют два основных направления: экономическое и социологическое. В существующих научных разработках рассматриваются вопросы повышения финансовых результатов деятельности хозяйствующих субъектов и проблемы эффективности социальных организаций. Основу современных экономических исследований проблем эффективности коммерческих организаций составляет исходное определение понятия «эффективность», сформулированное представителями неоклассической школы политэкономии (В. Парето, Й. Шумпетером) в конце XIX в. Традиционно под эффективностью понимается соотношение затрат и результатов. При этом на макроуровне она выражается как отношение полезного результата в виде материальных благ и услуг к затратам ресурсов на определенный период времени. Экономическая эффективность на микроуровне выражается как отношение прибыли к затратам ресурсов. Экономическая эффективность производства в рыночном хозяйстве складывается как сумма эффекта всех действующих в экономике предприятий.

Экономическое направление понимания эффективности предполагает рассмотрение коммерческой организации как хозяйствующего субъекта, преследующего цели получения и максимизации прибыли.

Современные представления об эффективности организации в западной научной мысли связаны с работами американского социолога, представителя организационной концепции групп интересов П. Друкера. Он отделяет сугубо экономическое понятие, означающее соотношение затрат ресурсов и результатов, полученных от их использования (результативность), от социально-экономической категории, показывающей влияние способов организации труда участников организаций на уровень достигнутых ими результатов (собственно эффективность). П. Друкер в своих работах отмечает, что отражением эффективности является результативность. По мнению ряда российских авторов, «эффективность (эффективный – действенный, достигающий цели; эффект – результат, следствие) – это результативность деятельности какой-либо материальной системы» [11]. По мнению В.В. Ковалева, «эффективность (efficiency) – это соотношение между полученным результатом и некоторой характеристикой фактора (ресурса), использованного для достижения данного результата» [9]. Данное соотношение можно измерять либо в физическом (натуральном), либо в стоимостном выражении. В первом случае речь может идти о технологической эффективности, а во втором – об экономической. Ковалев дает следующее определение экономической эффективности: «Эффективность экономическая – это относительный показатель, соизмеряющий полученный эффект с затратами или

ресурсами, использованными для достижения этого эффекта» [9].

Нередко эффективность характеризуется совокупностью критериев, причем некоторые из них могут не оцениваться стоимостными показателями; в этом случае можно говорить о социально-экономической эффективности.

По мнению Ковалева В.В., «существуют два подхода к оценке экономической эффективности – ресурсный и затратный. В общем виде показатель экономической эффективности *EFF* выражается формулой:

$$EFF = EF / RC,$$

где

EF – величина экономического эффекта;

RC – величина ресурсов или затрат [9].

А.Д. Шеремет полагает, что «с точки зрения ресурсного подхода экономическая эффективность – это отдача в форме доходов различных ресурсов предприятия, находящихся в его распоряжении» [15]. Автор обобщил теоретические основы комплексной оценки эффективности бизнеса и как основу экономической эффективности определил «интенсификацию использования производственных и финансовых ресурсов» [15].

Шеремет А.Д. отмечает, что «совокупный резерв повышения эффективности производства на предприятиях характеризуется разницей между производственным потенциалом и достигнутым уровнем продаж» и выделяет при этом три источника эффективности производства:

- труд;
- предмет труда;
- средства труда.

Такой же точки зрения придерживается М.И. Баканов. В более поздних публикациях автор отмечает: «В основе экономической эффективности лежит интенсификация использования производственных и финансовых ресурсов. Интенсификация выступает причиной, а эффективность – проявлением, т.е. следствием» [2].

На более поздних этапах исследования эффективности деятельности организации С.Н. Яшин и Е.Н. Пузов [16] указывали на то, что совокупный экономико-организационный эффект является носителем двойственности и представляется как:

- совокупность частных экономического и организационного эффектов, учитывающих различные стороны деятельности организации и выраженных в конкретных частных показателях деятельности;
- сумме эффектов использованных для его достижения экономико-организационных механизмов. В основу данного подхода заложено сопоставление затрат и результатов по конкретному проекту. Тогда сумма эффектов всех экономико-организационных механизмов даст представление о совокупном экономико-организационном эффекте.

Таким образом, данная двойственность в оценке эффективности деятельности организации определяет равнозначность при анализе каждого из двух указанных состояний (рис. 1).



Рис. 1. Двойственность совокупного экономико-организационного эффекта

А.Ю. Жданов, рассматривая современные подходы к построению системы показателя для принятия эффективных управленческих решений, отмечает, что в практике управления наблюдаются две тенденции[7]:

- сближение информации для внешних и внутренних пользователей, так как запросы первых возрастают, и они не желают довольствоваться формальной бухгалтерской отчетностью;
- возрастание роли не финансовой информации. В настоящее время компании раскрывают все возрастающий объем нефинансовой информации для более полного отражения результатов своей деятельности.

Все больший упор делается на опережающие показатели и долгосрочные факторы устойчивого роста. При этом основной акцент делается на оценку эффективности бизнес-процессов организации.

Жданов А.Ю. отмечает, что на смену отчетности, нацеленной на прибыль, приходят модели отчетности о факторах стоимости. Интерес представляют такие концепции:

- экономической добавленной стоимости – индикатора, в расчете которого используются десятки параметров, которые сведены в единую модель и соответствуют основным факторам эффективности хозяйственной деятельности;
- сбалансированной системы показателей, отражающей причинно-следственные связи между показателями, являющимися факторами стоимости компании;
- отчетности о стоимости – модель составления внешней отчетности на основе раскрытия информации о факторах стоимости, включающей четыре раздела:
 - обзор рынка;
 - стратегию создания стоимости;
 - управление стоимостью, которая предполагает формирование финансовых нормативов компании, уровень их соблюдения, наличие управленческих структур, способных проводить в жизнь стратегию создания стоимости;
 - стоимостная база: ключевые факторы стоимости – по большей мере нефинансовые, – от которых зависят финансовые показатели и управление ими.
- концепция устойчивого развития, согласно которой экономический рост неотделим от экологических и социальных последствий. Устойчивое развитие является средством повышения общих стандартов деятельности компании, включая финансовые результаты и повышение акционерной стоимости. Эффект от реализации принципов устойчивого развития отвечает социальным ожиданиям и впоследствии трансформируется в усиление общих позиций компании на рынке.

Социологическое исследование эффективности, в котором коммерческая организация является одной из форм социальной практики – коллективным социальным субъектом, осуществляющим общественно ориентированное действие, представлено работами нескольких направлений и теорий западной научной мысли. Основоплагающими в этой области являются труды немецкого социолога М. Вебера (конец XIX – начало XX в.), связанные с исследованием взаимосвязи между эффективностью и принципами построения организаций, и американского социолога Т. Парсонса, заложившего основу современных представлений о мотивах экономической деятельности. К числу научных трудов, посвященных изучению роли человеческого фактора в повышении эффективности деятельности организации, на наш взгляд, относятся работы представителей индустриальной социологии: Ф. Тейлора, Г. Эмерсона, Г. Форда, А. Файоля, Дж. Муни, Л. Урвика, О Шелдока, Э. Мэйо, А. Маслоу, М. Фолетта и др., а также работы сторонников теории организационного поведения.

Российские исследования социальной эффективности позволили дать следующую ее трактовку. Согласно точки зрения Александра Е.И., «социальная эффективность рыночного хозяйства – сложная многофункциональная система связей, опосредствующая достижение, конечной цели любой формы организации общественного производства, в том числе и рыночной – удовлетворение потребностей людей, развитие человека» [11]. Современными обобщающими показателями социальной эффективности рыночного хозяйства являются:

- уровень и качество жизни;
- уровень благосостояния, степень и способ удовлетворения наиболее важных социальных потребностей;
- уровень социальной дифференциации и др.

По мнению Барановой И.В., «...эффективность деятельности субъектов государственного сектора в рыночной экономике имеет определенную специфику проявления. Это связано с тем, что, с одной стороны, экономический эффект проявляется в форме прибыли, с другой стороны, отдельные субъекты государственного сектора экономики (ГСЭ) могут быть убыточными, низкоприбыльными, но поскольку играют существенную роль в системе общественного производства, имеют высокую социальную значимость для жизнедеятельности общества в различных ее областях, они считаются обществом (государством) объективно необходимыми и в этом смысле эффективными» [4].

Ст. 34 Бюджетного кодекса РФ так определяет принцип результативности и эффективности использования бюджетных средств: «Принцип результативности и эффективности использования бюджетных средств означает, что при составлении и исполнении бюджетов участники бюджетного процесса в рамках установленных им бюджетных полномочий должны исходить из необходимости достижения заданных результатов и использованием наименьшего объема средств или достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств» [6].

По мнению С.Н. Рябухина и С.Б. Климантова для оценки целесообразности государственных расходов следует использовать показатели «экономичности, продуктивности и результативности» [14]. Эти авторы дают следующие определения данных индикаторов оценки эффективности государственных расходов:

- экономичность – отсутствие расточительности, то есть вовлечения в государственный сектор избыточных ресурсов;
- продуктивность – соотношение объемов продукции с величиной затрат на ее производство;
- результативность – соответствие государственных расходов и их результатов тем или иным целям, достижение которых обеспечивает государственный сектор.

Группа авторов (Е.И. Иванова, М.В. Мельник, В.И. Шлейников) отмечают, что «эффективность деятельности или программы – понятие комплексное. Главные его составляющие – результативность, экономичность и продуктивность» [8]. При этом они отмечают, что данные понятия неразрывно связаны (см. рис. 2).

Одной из главных трудностей оценки эффективности деятельности бюджетной организации является создание системы показателей социальной и экономической эффективности деятельности.

Профессор Крылов С.И. считает: «Показатель успеха государственных и некоммерческих организаций – это эффективность, с которой они действуют на своих территориях и в соответствующих группах населения»

[10]. Он сторонник внедрения сбалансированной системы показателей для совершенствования управления организациями сектора государственного управления. При этом полагает, что «приоритетными являются показатели клиентской составляющей, а также составляющей обучения и развития персонала».

Аналогичной точки зрения придерживается С.А. Ананенко, сторонник стратегического планирования бюджетных расходов с помощью системы сбалансированных показателей [1].

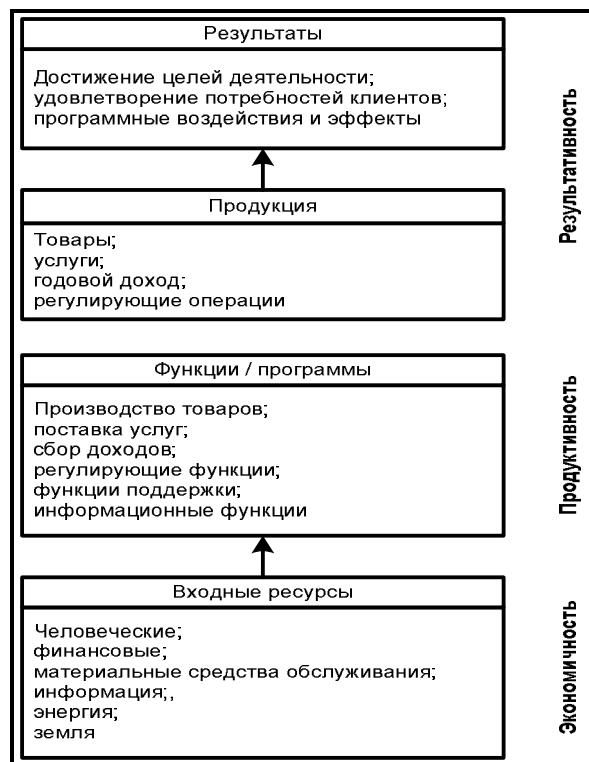


Рис. 2. Взаимосвязь экономичности, эффективности и результативности

Эта многовариантность трактовок подчеркивает важность правильной оценки эффективности деятельности бюджетных организаций. Особую значимость имеет правильность оценки деятельности бюджетных организаций с учетом нацеленности на определенный результат.

В настоящее время следует говорить не только о повышении эффективности управления субъектами государственного сектора экономики, но и о повышении качества управления ими. В экономической литературе можно встретить упоминания об эффективности, результативности, оптимальности управления государственным сектором экономики.

В странах, использующих бюджетирование, ориентированное на результат, при определении эффективности расходования бюджетных средств разграничивают: понятия прямых (outputs) и конечных (outcomes) результатов деятельности. Под прямым результатом обычно понимают объем предоставляемых государством товаров и услуг (выпуск). Конечными (социальными) результатами в этих случаях будут поддержание определенного уровня например образованности населения. Увеличение средней продолжительности жизни и т.д. При этом считается что достижение конечных результатов (outcomes) – цель государствен-

ной политики, а производство государственными организациями работ, услуг (outputs) – ее инструмент, эффективность которого и должна оцениваться в первую очередь.

По оценке специалистов, довольно сложно определить и контролировать конечный социальный результат деятельности субъектов государственного сектора управления, поскольку он может проявиться в долгосрочном периоде и зависеть от множества других факторов, в том числе и внешних. Вместе с тем, мониторинг и оценка прямых результатов деятельности, показателей затрат, выпуска и конечных результатов деятельности через индикаторы экономической эффективности, экономии и бережливости возможны для любого субъекта государственного сектора управления.

Из вышесказанного ясно, что система управления госсектором и в том числе бюджетными организациями нуждается в разработке качественных методов и инструментов управления, которые должен тщательно подготовить собственник – государство. Важнейшие из них – аудит эффективности, анализ эффективности и результативности деятельности субъектов государственного сектора.

Если аудит эффективности дает возможность проинформировать собственника (государство), насколько эффективно используется принадлежащая ему собственность, и в итоге выработать необходимые управленческие решения по оптимизации ее использования, то анализ эффективности деятельности бюджетных организаций позволяет повысить качество управления организацией.

Анализ эффективности проводится по данным бюджетной отчетности с использованием нефинансовой информации.

До конца 1990-х гг. бюджетная отчетность была предназначена в основном для удовлетворения потребностей внутренних пользователей – участников бюджетного процесса. Законодательным и представительным органам направлялся только отчет об исполнении соответствующего бюджета. В рамках бюджетного учета формировалась информация, отражающая особенности исполнения бюджета по существующим на тот момент правилам. Однако к началу XXI в. были сформулированы и начали реализовываться следующие направления реформирования бюджетного процесса:

- реформирование бюджетной классификации РФ и бюджетного учета;
- выделение бюджетов действующих и принимаемых обязательств;
- совершенствование среднесрочного планирования;
- совершенствование и расширение сферы применения программно-целевых методов бюджетного планирования;
- упорядочение процедур составления и рассмотрения бюджета [12].

В соответствии с постановлением №249 [12] ядром новой организации бюджетного процесса стала широко применяемая в мире концепция (модель) бюджетирования, ориентированного на результаты в рамках среднесрочного финансового планирования. Ее суть – распределение бюджетных ресурсов между администраторами бюджетных средств и (или) реализуемыми ими бюджетными программами с учетом или в прямой зависимости от достижения конкретных результатов (предоставления услуг) в соответствии со среднесрочными приоритетами социально-экономической политики и в

пределах прогнозируемых на долгосрочную перспективу объемов бюджетных ресурсов.

В этой связи возникла необходимость сформулировать концептуальные основы анализа экономической и социальной эффективности деятельности бюджетных организаций. Это позволит оценить:

- соответствие операций бюджетных организаций действующему законодательству;
- соответствие расходованию средств публично-правовых образований и бюджетных организаций бюджетным ограничениям;
- возможность органов власти публично-правового образования и бюджетных организаций выполнять взятые на себя обязательства, в т.ч. обязательства по финансированию социально значимых услуг населению.

Концепция анализа экономической и социальной эффективности деятельности бюджетных организаций должна устанавливать общие начала анализа эффективности деятельности бюджетной организации, в том числе:

- цели и задачи анализа эффективности деятельности бюджетных организаций;
- предмет анализа эффективности деятельности бюджетной организации;
- пользователей и характер использования результатов анализа бюджетной отчетности;
- методологию анализа эффективности деятельности бюджетной организации;
- единые специальные термины и определения, используемые в системе анализа эффективности деятельности бюджетной организации;
- принципы формирования рационального потока информации как основы качества информационного обеспечения;
- принципы формирования информации для внутренних пользователей – участников бюджетного процесса;
- принципы формирования информации для внешних пользователей – поставщиков и кредиторов, а также избирателей и общественности;
- субъекты анализа эффективности деятельности бюджетной организации;
- объекты анализа эффективности деятельности бюджетной организации.

Концепция анализа эффективности деятельности бюджетной организации должна содержать основополагающие нормы, которые должны раскрываться нормативными актами нижестоящего уровня.

Цели и задачи анализа эффективности деятельности бюджетных организаций. Концепция анализа эффективности деятельности бюджетных организаций призвана обеспечить единый методологический подход к проведению комплексного анализа эффективности деятельности публично-правовых образований и организаций государственного сектора экономики.

Предмет анализа эффективности деятельности бюджетной организации – функция управления, отражающая технологический этап принятия решений и сводящаяся к аналитическому обеспечению процесса управления результатами финансовой деятельности на всех уровнях бюджетной системы.

Пользователи результатов анализа эффективности деятельности бюджетной организации подразделяются на внешних и внутренних.

Заинтересованными пользователями информации, формирующейся в бухгалтерском учете и анализе, считаются лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также имеющие желание изучать ее.

В отношении информации для внешних пользователей анализ эффективности деятельности формирует информацию, необходимую для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении хозяйственных операций и их целесообразностью. Она позволяет организовать контроль за наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами бюджетных учреждений, ведомств и публично-правовых образований.

Результаты анализа эффективности деятельности бюджетной организации для внутренних пользователей позволяют предотвратить отрицательные результаты хозяйственной деятельности организации и выявить внутрихозяйственные резервы обеспечения ее финансовой устойчивости.

Внешний пользователь отличается от внутреннего не только тем, что не вправе требовать предоставления ему отчетности и иных данных для проведения анализа, но и не вправе проверять ее достоверность. Следовательно, заключение о степени достоверности должен выносить независимый аудитор. При этом он вправе проводить аналитические процедуры при оценке перспектив деятельности бюджетной организации.

Методология анализа эффективности деятельности бюджетной организации послужит основой методики проведения анализа эффективности деятельности бюджетных организаций и должна состоять из метода как общего подхода к исследованиям и конкретных методик как совокупности специальных приемов, применяемых для обработки и анализа экономической информации.

Единые специальные термины и определения, используемые в системе анализа эффективности деятельности бюджетной организации, предполагают формирование основополагающих терминов при описании основных показателей, комплексно характеризующих хозяйственную деятельность бюджетной организации. При этом необходимо учитывать, что в концепции должны быть отражены только те термины, которые необходимы для понимания эффективности деятельности бюджетной организации:

- прямые (непосредственные) результаты деятельности (объем общественных благ, услуг или работ, произведенных государственными учреждениями, например, количество проведенных в медицинских организациях операций);
- конечные социальные результаты (социально-экономический эффект от предоставляемых государством услуг, например, повышение уровня образования населения).

Для оценки эффективности произведенных бюджетных расходов и степени достижения поставленных целей применяются следующие показатели эффективности и результативности:

- показатель затрат – стоимостная оценка требуемых для предоставления бюджетной услуги финансовых, трудовых и материальных ресурсов (например, необходимых объемов средств для приобретения оборудования);
- показатель выпуска – непосредственные результаты произведенных затрат, объем и качество предоставленных потребителям услуг или выполненных работ (например, количество лиц, получивших высшее образование);
- показатель конечных результатов деятельности – последствия выполнения органами государственной власти, государственными учреждениями возложенных на них функций, поставленных задач, реализации программ. Они включают следующие индикаторы:

- социальная эффективность – степень достижения поставленных целей, определенного социального эффекта в процентном или абсолютном выражении (как конкретный результат в отношении всего населения или определенной группы людей, получивших выгоду, например, повышение общего уровня образования населения);
- экономическая эффективность – стоимость затрат на единицу выпуска продукции (выполнения работ, оказания услуг, например, при строительстве школы таким показателем могут быть затраты государства на создание учебного места);
- социально-экономическая эффективность – соотношение полученного социального эффекта и произведенных затрат;
- экономия, или бережливость, – экономное обращение с материальными ресурсами, то есть оптимальность, экономическая рентабельность приобретения и использования трудовых, финансовых и материальных ресурсов и т.д.

Вместе с тем, анализ эффективности оперирует значительным количеством терминов. Поэтому важнейшей задачей Концепции анализа эффективности деятельности бюджетной организации будет являться совокупность правил, позволяющих пользователю установить значение терминов. Это позволит облегчить интерпретацию результатов анализа и увязать их с требованиями законодательных актов и саморегулируемых организаций.

Принципы формирования рационального потока информации как основы качества учетно-информационного обеспечения анализа эффективности деятельности бюджетной организации. Создание рационального потока информации должно опираться на определенные принципы. Взаимосвязь экономического анализа и информации выражается в том, что в процессе анализа осуществляется контроль за самой информацией, которая в свою очередь служит исходной базой для проведения анализа. Концепция анализа эффективности деятельности бюджетной организации должна включать классификацию экономической информации для анализа.

Принципы формирования информации для внутренних пользователей – участников бюджетного процесса.

Система бюджетного учета, отчетности и анализа эффективности деятельности должна формировать информацию, которая необходима для управленческих и контрольных функций в бюджетной системе.

Принципы формирования информации для внешних пользователей – поставщиков и кредиторов, а также избирателей и общественности. Информация, сформированная исходя из этой цели, должна быть публичной с применением процедур защиты, достоверности и безопасности информации. Концепция предполагает ориентацию результатов анализа эффективности прежде всего на сторонних пользователей, каковыми являются в первую очередь граждане и общественность, а также возможные инвесторы, кредиторы и т.д. Ориентация на указанных пользователей требует представления информации анализа в унифицированном виде с целью сравнения с аналогичными результатами других организаций, ведомств и публично-правовых образований.

Результаты оценки эффективности должны быть максимально публичны. Финансовая отчетность публично-правовых образований предназначена для публикации в средствах массовой информации (СМИ) и должна сопровождаться результатами комплексной

оценки эффективности деятельности публично-правового образования.

При этом субъект сектора государственного управления может выбрать любой способ представления информации об эффективности деятельности, предоставляющий доступ к этой отчетности неограниченного круга лиц. Поощряется активный способ представления информации – почтовая рассылка, публикация в нескольких СМИ и иные способы.

Субъекты анализа эффективности деятельности бюджетной организации. По нашему мнению, в круг субъектов анализа эффективности деятельности бюджетных организаций следует включать институциональные единицы, формирующие бюджетную отчетность по формам, утвержденным приказом Министерства финансов РФ №72н от 24 августа 2007 г.

Особую значимость получатель не только расходы бюджета, но и поступления доходов по внебюджетной деятельности в соответствующий бюджет и обеспечивать эффективность использования полученных средств.

Объектом анализа эффективности деятельности бюджетной организации служит хозяйственная деятельность организаций сектора государственного управления как совокупность исполнения смет доходов и расходов, финансируемых из федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, местных бюджетов, а также финансирование расходов, осуществляемое за счет средств, полученных от предпринимательской деятельности, целевых средств и безвозмездных поступлений, рассматриваемая во взаимодействии с особенностями функционирования сектора государственного управления, с социальными и природными явлениями.

Предложения по разработке Концепции анализа эффективности деятельности бюджетной организации базируются на результатах изучения проектов нормативных документов, экономической литературы по данному вопросу, теории и практики экономического анализа.

Литература

1. Ананенко С.А. Повышение финансирования бюджетных расходов с помощью системы сбалансированных показателей // *Финансы*. – 2004. – №9.
2. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. – М.: Финансы и статистика, 2002.
3. Баканов М.И., Мельник М.В., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. – М.: Финансы и статистика, 2007.
4. Баранова И.В. Оценка эффективности и результативности деятельности субъектов государственного сектора экономики: Монография. – Новосибирск: САФБД, 2007. – 178 с.
5. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ о бюджетной политике в 2007 г. от 30 мая 2006 г. // *Пенсия*. – 2006. – №6.
6. Бюджетный кодекс РФ. – М.: Омега-Л, 2008.
7. Жданов А.Ю. Стратегическая информация на службе корпоративного управления: современные подходы к построению системы показателей // *Финансы и кредит*. – 2004. – №12.
8. Иванова Е.И., Мельник М.В., Шлейников В.И. Аудит эффективности в рыночной экономике. – М.: Кнорус, 2007.
9. Ковалев В.В., Ковалев В.В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности: Учеб. пособие. – М.: Проспект, 2004.
10. Крылов С.И. Сбалансированная система показателей как аналитический инструмент стратегического управления в условиях современной рыночной экономики // *Экономический анализ: теория и практика*. – 2007. – №24.

11. *Общэкономические основы рыночного хозяйствования* / Под ред. Сорокина Д.Е. – М.: Путь России, 2002.
12. Постановление Правительства РФ от 22 мая 2004 г. №249 «О мерах по повышению результативности бюджетных расходов».
13. Родионова В.Г. Управление в государственном секторе экономики: Учеб. пособие по спец. курсу «Управление государственной собственностью». – М.: МГТУ им. Н.Э. Баумана, 2001.
14. Рябухин С.Н., Климантов С.Б. Аудит эффективности государственного сектора экономики. – М.: Триада ЛТД, 2006.
15. Шеремет А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2008.
16. Яшин С.Н., Пузов Е.Н. Методика определения совокупного экономико-статистического эффекта предприятия с учетом двойственности // *Финансы и кредит*. – 2005. – №14.

Чая Владимир Тиранович

Ольга Алексеевна Заббарова

РЕЦЕНЗИЯ

Концептуальные основы бухгалтерского учета существуют в той или иной форме практически во всех странах. Переход Российской Федерации к принципиально новым экономическим отношениям обусловил необходимость кардинального реформирования российской системы бухгалтерского учета, в том числе и бюджетного учета и отчетности.

В этой связи возникла необходимость сформулировать концептуальные основы анализа экономической и социальной эффективности деятельности бюджетных организаций. Это позволит оценить:

- соответствие операций бюджетных организаций действующему законодательству;
- соответствие расходования средств публично-правовых образований и бюджетных организаций бюджетным ограничениям;
- возможность органов власти публично-правового образования и бюджетных организаций выполнять взятые на себя обязательства, в т.ч. обязательства по финансированию социально значимых услуг населению.

По мнению авторов, Концепция анализа экономической и социальной эффективности деятельности бюджетных организаций должна устанавливать общие начала анализа эффективности деятельности бюджетной организации. Поэтому необходимо изучить современные представления об эффективности деятельности бюджетной организации в западной и отечественной научной мысли. Отмеченные проблемы определили выбор темы статьи.

В предложенной читателям публикации авторами изучены и обобщены различия в научных представлениях отечественных и зарубежных исследователей по проблеме эффективности деятельности организации. Определена специфика оценки эффективности деятельности субъектов государственного сектора в рыночной экономике. Выявлены основные индикаторы оценки эффективности государственных расходов. Определено место анализа эффективности бюджетных организаций как инструмента, позволяющего повысить качество управления объектом. При формировании Концепции анализа экономической и социальной эффективности деятельности бюджетной организации определены общие начала анализа эффективности.

Вместе с тем можно отметить следующее:

- авторы, ограничились лишь краткой характеристикой основных элементов концепции;
- не определена система нормативного регулирования, позволяющая реализовать общие начала анализа эффективности деятельности бюджетной организации.

Указанные замечания не умаляют достоинств статьи, которая бесспорно, представляет новый взгляд на проблему анализа эффективности деятельности бюджетных организаций в современных условиях реформирования учетного процесса и отчетности бюджетных организаций. Статья Чая В.Т., Заббаровой О.А. соответствует требованиям, предъявляемым к публикациям в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Считаю, что материалы статьи посвящены актуальной проблеме, обладают теоретической новизной. Все положения, выдвигаемые авторами обоснованы, и представляют новый взгляд на проблему.

Суйц В.П. д.э.н., профессор Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова

3.9. CONCEPTUAL BASES OF THE ANALYSIS OF THE EFFICIENCY OF ACTIVITY OF BUDGETARY ORGANIZATIONS

V.T. Chaja, the Doctor of Sciences (Economic), the Professor of Chair «Book keeping, the Analysis and Audit» the Moscow State University of M.V. Lomonosova;

O.A. Zabbarova, the Candidate of Sciences (Economic), the Senior Lecturer of Chair «Book keeping and Audit» the Ulyanovsk State University

The necessity to increase the efficiency of budgetary charges in the context of initiating the reform of the budgetary accounting and reporting is scientifically proved in the article. The category of «efficiency of activity of organization» in economic and social interpretation is critically considered.

It allows defining correctly the features of the estimation of efficiency of activity of budgetary organizations. In conditions of reforming of budgetary process the author has made an attempt to formulate conceptual bases of the analysis of economic and social efficiency of activity of budgetary organizations: including to define the general beginnings of the analysis of efficiency of activity of a budgetary organization.

Literature

1. S.A. Ananenko. Increase of financing of budgetary charges by means of the system of balanced parameters. The finance №9, 2004. p. 9.
2. M.I. Bakanov, A.D. Sheremet. «Theory of economic analysis» M., Finance and statistics», 2002. p. 229. M.I. Bakanov, M.B. Melnik, A.D. Sheremet «Theory of economic analysis» M., Finance and statistics». 2007. p. 385.
3. I.V. Baranova. Assessment of efficiency and productivity of activity of subjects of public sector of economy. Monograph. – Novosibirsk: SAFBD, 2007. – 178 p.
4. The Budgetary message of the President of the Russian Federation to the Federal Assembly of the Russian Federation about budgetary policy in 2007 of 30.05.2006 Pensiya. №6, 2006.
5. The Budgetary Code of the Russian Federation. Omega-L. M., 2008. p. 32.
6. A.Yu. Zhdanov Strategic information on service of corporate management: modern approaches to construction of a parameter system. Finance and credit, №12 (150) – July 2004, p. 69.
7. E.I. Ivanov, M.V. Melnik, V.I. Shlejnikov. «Audit of efficiency in market economy». M. Knorus, 2007 p.65.
8. V.V. Kovalev, Vit. V. Kovalev. Financial reporting. Analysis of financial reporting. Tutorial. M.Prospekt, 2004, p.396, p. 304.
9. S.I. Krylov. Balanced parameter system as analytical tool of strategic management in modern market economy. Economical analysis: theory and practice. №24 (105) – December, 2007. p. 10.
10. Macroeconomic bases of market managing. Edited by Sorokin D.E. Edition «Way of Russia», M. 2002. p.109.
11. The Governmental order of the Russian Federation of May, 22nd, 2004 №249 «About measures to increase the productivity of budgetary charges».
12. Rodionova V.G. Management in public sector of economy: Tutorial on special course: «Management of state property». – M.: MGTU named after N.E. Bauman, 2001. – 54 p.
13. C.N. Riabukhin, S.B. Klimantov. Audit of efficiency of public sector of economy. M. Triada ltd, 2006, p. 21.
14. A.D. Sheremet. «Analysis and diagnostics of financial and economic activity of enterprises» Manual INFRA-M.2008, p. 332.
15. S.N. Jashin, E.N. Puzov. «Technique of assessment of cumulative economic-statistical effect of an enterprise with a glance of duality» // The Finance and credit, 2005 №14 (182) p. 24-29.