

### 4.3. АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАСХОДОВ В СФЕРЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

Томшинская И.Н., к.э.н., зав. кафедрой аудита и экономического анализа;  
Филиппова Л.В., аспирант кафедры аудита и экономического анализа

*ФГБОУ ВПО «Санкт-Петербургский государственный торгово-экономический университет»*

В статье раскрывается понятие аудита эффективности расходов, этапы и методика его проведения в сфере высшего образования, описываются проблемы внедрения аудита эффективности в систему государственного контроля.

При разработке системы эффективного менеджмента любой сферы деятельности необходимо построить модель управления финансовым обеспечением социальной сферы, включая организации сферы образования. В условиях реформирования как бюджетной системы, так и системы высшего образования необходимы новации также и в механизмах финансирования, методах и моделях управления, направленных на создание гибкой многоканальной системы при синергии решения текущих и стратегических задач.

Современные бюджетные учреждения получили индивидуальную самостоятельность, но при этом спектр решаемых проблем расширился. Данные обстоятельства поспособствовали усилению государственного финансового контроля, который инициирует эффективное использование бюджетных средств в сфере высшего образования, а также позволяет оценить влияние производственных расходов на социально-экономическое развитие страны.

Повышение эффективности использования ресурсов на подготовку кадров высшей квалификации, переход к нормативно-подушевому финансированию, составлению бюджета, ориентированного на результат, требует внедрения качественно новых подходов к оценке эффективности деятельности учреждения.

Решение данной проблемы возможно путем внедрения аудита эффективности как наиболее действенной формы государственного финансового контроля расходов на финансирование образования.

Понятие «аудита эффективности» появилось в Лимской декларации руководящих принципов государственного финансового контроля (1977 г., IX Конгресс Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ)). В самом кратком виде это понятие сводится к проверке экономичности, эффективности и результативности использования ресурсов проверяемой организации при выполнении возложенных на нее задач.

Генезис и эволюция аудита эффективности и необходимость его применения в Российской Федерации ориентированы следующими причинами:

- трансформация роли государственных финансов в экономической системе страны;
- диспропорция контроля распределения и учета государственных ресурсов и потребностей эффективного государственного управления;
- необходимость применения более гибких и эффективных по затратам форм управления;
- потребность в достоверной финансовой информации.

Ежегодно в ходе контрольных мероприятий Счетной палатой РФ выявляются факты нарушения законодательства в процессе исполнения федерального бюджета и расходования государственных ресурсов.

В Послании Президента РФ Федеральному Собранию на 2013 г. обозначены перспективы социально-экономического развития государства, требующие оперативного изменения ориентира бюджетного процесса и повышения эффективности управления экономикой.

Применение аудита эффективности позволяет определить приоритетные цели социально-экономического развития государства, сделать более открытой и прозрачной деятельность органов исполнительной власти по управлению бюджетом, выявить корреляционную зависимость между результатами исполнения бюджета и социальным эффектом в различных группах населения.

Современное толкование аудита эффективности отличается от XX в., хотя современные экономисты также не имеют единого мнения. В современной научной литературе можно встретить категории: аудит, контроль, управление эффективностью. отождествляя данные категории или критикуя такую расхожесть, ученые не приходят к единому мнению. С нашей точки зрения, это разные категории. Нас в первую очередь интересует аудит эффективности, поскольку заявленный феномен в сфере высшего образования выступает как некоторый функциональный элемент в его организации. Отметим, что в теории контроля и аудита финансово-хозяйственной деятельности представлена совокупность трактовок, отражающих многообразие научных школ и подходов, наиболее интересные представлены в табл. 1.

Таблица 1

#### ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПОНЯТИЯ «АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ»

Автор	Определение аудита эффективности
Рябухин С.Н.	Современная форма финансового контроля, которая играет большую роль в структуре учета в рамках государственной контрольной системы и имеет целью оценить направления и дать гарантии эффективной работы и экономического использования государственных ресурсов [5, с. 55]
Карепина О.И.	Новый метод государственного финансового контроля, который позволяет с помощью критериальных показателей эффективности оценить эффективность управления финансовыми ресурсами и государственной собственностью, на основе анализа показателей эффективности разработать рекомендации по проведению мероприятий, направленных на получение экономического и социального результата от использования государственных финансовых ресурсов [2, с. 37]
Синева Е.Н.	Важный инструмент государственного финансового контроля, направленный на оценку эффективности, экономичности и рентабельности управленческой деятельности, а также выработку рекомендаций по устранению нарушений и дальнейшему повышению результативности использования бюджетных средств [6, с. 19]
Афанасьев М.П.	Новая ступень развития системы государственного финансового контроля, которая представляет собой независимую проверку, осуществляемую государственными органами внешнего контроля, с целью оценки результативности и экономности процесса расходования бюджетных средств и управления государственной собственностью [1, с. 51]

Разные вариации понятийного аппарата характеризуются наличием многих аспектов определяемого объекта. Но в то же время данный факт затрудняет раскрытие сущности аудита эффективности.

Авторам ближе позиция Карепиной О.И., которая делает акцент в определении экономической сущности аудита эффективности не только на управление ресурсами, но и на разработку рекомендаций по проведению мероприятий, ориентированных на получение социально-экономического эффекта.

Понятие эффективность использования ресурсов многогранно, что в свою очередь определяет и вариантность в ее оценке. В зависимости от целей проверки, как отмечалось выше, определяют экономичность, продуктивность и результативность использования ресурсов.

Под экономичностью понимают достижение наилучшего результата в условиях ограниченности ресурсов.

Продуктивность использования ресурсов показывается, какое количество услуг оказано на 100 руб. затраченных ресурсов.

Результативность выражается в степени достижения плановых результатов и включает в себя две категории: количественная результативность (экономический эффект) и качественная результативность (социальный эффект).

Ради справедливости стоит отметить, что в ходе аудита эффективности следует проверять все финансовые ресурсы в комплексе, в том числе и внебюджетные средства, а не только государственные ресурсы.

Помимо оценки результативности произведенных расходов с помощью аудита эффективности выявляют и устраняют недостатки программ, мотивируют персонал, определяют наиболее выгодные варианты использования ресурсов.

Аудит эффективности на сегодняшний день является трудновыполнимой задачей, для решения которой требуются значительные временные затраты, финансовые ресурсы, высококвалифицированные специалисты. Как правило, проверка эффективности включает в себя три этапа:

- этап 1 – планирование проверки;
- этап 2 – проведение проверки;
- этап 3 – подготовка отчета о результатах проверки.

Планирование заключается в изучении объектов проверки посредством сбора информации для всеобщего представления о предмете и объекте проверки. В завершении планирования составляется программа проверки. Наполнением программы являются:

- цель, перечень вопросов и объектов проверки;
- критерии оценки эффективности расходов;
- методы проведения проверки;
- графики и этапы проверки;
- список проверяющих лиц;
- сроки предоставления отчета об итогах проверки.

В процессе самой проверки производится сравнительный анализ фактических и нормативных показателей. На основании проведенного анализа готовится заключение, в котором отражается степень соответствия результатов деятельности используемым нормативам эффективности и формулируются выводы по целям проверки.

В заключение проверки даются рекомендации. Они должны быть конкретными, направленными на устранение выявленных недостатков и ориентировать на достижение высоких конечных результатов.

Следует также отметить, что качество аудита эффективности в большей мере определяется правильностью выбора критериев. Для оценки эффективности расходования ресурсов в системе высшего образования рекомендуется применение следующих показателей (табл. 2).

Таблица 2

**ПОКАЗАТЕЛИ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАСХОДОВ В СФЕРЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ [4]**

Группы	Наименование
<b>А</b>	Показатели качества управления расходами
<b>В</b>	Оценка непосредственных результатов
<b>С</b>	Качественные и количественные показатели конечных результатов

Показатели группы **А** отражают уровень ресурсного обеспечения административно-управленческой деятельности органов исполнительной власти, ответственных за разработку и реализацию государственной политики в сфере высшего образования, степень освоения современных тенденций в управлении государственными ресурсами в условиях бюджетного реформирования.

Качество управления бюджетными расходами в сфере образования определяется на основании следующих показателей:

- соотношение бюджетных средств органа исполнительной власти и расходов бюджета субъекта РФ, %;
- удельный вес бюджетных расходов органа исполнительной власти, осуществляемых в рамках реализации ведомственных и межведомственных целевых программ в общих бюджетных расходах органа исполнительной власти, %;
- объем бюджетных расходов органа исполнительной власти, осуществляемых по результатам конкурсов на размещение государственных закупок, в общих бюджетных расходах органа исполнительной власти, %;
- соотношение кассового исполнения бюджетных расходов и плановых бюджетных расходов органа исполнительной власти по итогам года, %;
- динамика изменения кредиторской задолженности органа исполнительной власти, % по сравнению с предыдущим годом;
- сумма изменений в бюджетной росписи по расходам органа исполнительной власти, связанных с качеством бюджетных проектировок, руб.;
- объем нецелевых бюджетных расходов органа исполнительной власти, выявленных органами государственного контроля;
- наличие реестра расходных обязательств, составленного в соответствии с установленными требованиями;
- наличие нормативного акта органа исполнительной власти, регулирующего порядок и процедуру внутреннего контроля бюджетных расходов;
- наличие сведений о мерах по повышению эффективности расходования бюджетных средств в годовой бюджетной отчетности органа исполнительной власти.

По мнению авторов, к данной группе показателей можно добавить показатели, характерные непосредственно для системы высшего образования:

- расходы консолидированного бюджета субъекта РФ в расчете на одного студента руб. / чел.;
- обеспечение соотношения фонда материального обеспечения к фонду заработной платы профессорско-преподавательского состава – 30% / 70%;
- увеличение доли средств от оказания платных образовательных услуг в финансировании высших учебных заведений, %.

Группа **В** – показатели продуктивности и экономичности результатов. В сфере образования – это показате-

ли, характеризующие объем и качество государственных услуг, оказанных органом исполнительной власти, ответственным за разработку и реализацию государственной политики в сфере образования, внешним потребителям. Для высших учебных заведений авторами предлагается следующий набор показателей непосредственных результатов:

- рост процента охвата граждан программами высшего образования, %;
- увеличение доли преподавателей, повысивших (подтвердивших) свою квалификационную категорию по результатам прохождения аттестации, %;
- количество утвержденных стандартов услуг в сфере высшего образования, единиц;
- увеличение доли преподавателей, проходящих обучение в системе повышения квалификации по программам внедрения инновационных методов обучения, %;
- повышение уровня образования в соответствии с государственными образовательными стандартами по ключевым образовательным областям по результатам мониторинга качества обучения;
- снижение количества студентов, отчисленных из высших образовательных учреждений;
- доля высших учебных заведений, требующих проведения капитального ремонта, в общем количестве высших учебных заведений, %;
- доля высших учебных заведений, имеющих материально-техническую базу для успешной реализации инновационных образовательных программ, позволяющих повысить качество образования, %;
- количество высших учебных заведений, оснащенных лингафонными кабинетами, единиц.

Группа **С** – показатели конечных результатов. Под показателями данной группы понимаются показатели, характеризующие эффект (социально значимые результаты) для внешних потребителей от государственных услуг, оказанных органом исполнительной власти, ответственным за разработку и реализацию государственной политики в сфере образования.

Анализ показателей конечных результатов позволил определить критерии оценки, наиболее эффективные для сферы высшего образования:

- удельный вес выпускников государственных высших учебных заведений, трудоустроившихся по получении профессии в первый год, в общей численности выпускников данных учреждений, %;
- удовлетворенность населения качеством высшего образования (коэффициент определяется на основании статистического метода: опрос);
- рост показателя обеспеченности выпускников из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, трудовой деятельностью, %;
- отношение среднемесячной заработной платы профессорско-преподавательского состава высшего учебного заведения к среднемесячной заработной плате работников, занятых в сфере экономики региона.

Критерием оценки всех приведенных показателей считается соответствие достигнутых значений целевым значениям этих показателей.

Целевые значения определяются следующими факторами:

- реальность достижения;
- необходимость обеспечения прогрессивной динамики показателей в плановый период;
- уровень социально-экономического развития региона.

Существенным элементом в методике проведения аудита эффективности расходов является расчет интегрального показателя оценки эффективности расходов. Расчет производится следующим образом.

Вычисляется отклонение фактических значений показателей от плановых по формуле:

$$O = \frac{(P_0 - P_1)}{P_0} * 100\%$$

где

**O** – отклонение фактического значения показателя от планового (целевого) значения;

**P<sub>0</sub>** – фактическое значение показателя;

**P<sub>1</sub>** – целевое значение показателя.

После выявления отклонения проставляется определенное количество баллов по примерной шкале бальной оценки (табл. 3). Значительное (свыше 30%) перевыполнение планового показателя говорит о неэффективности финансового менеджмента и влиянии внешних факторов, и подлежат специальной проверке с принятием соответствующих мер. Максимальное (более 50%) отклонение – невыполнение планового показателя, соответствует отрицательному количеству баллов. Такое отклонение свидетельствует как о низком качестве управления финансовыми потоками, так и о воздействии внешних факторов. В этом случае необходимо проводить специальную проверку с последующим принятием надлежащих мер.

Таблица 3

### БАЛЬНАЯ ОЦЕНКА КОЛИЧЕСТВЕННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАСХОДОВ

Отклонение фактического значения от планового значения, %	Баллы
+ 25%-30%	10
+ 20%-24%	9
+ 15%-19%	8
+ 10%-14%	7
+ 5%-9%	6
+ 0%-4%	5
0%(- 9%)	4
- (10%-19%)	3
- (20%-29%)	2
- (30%-39%)	1
- (40%-49%)	0
- (50%-100%)	-1

В ситуации, когда расчет показателей эффективности произвести сложно, а интегральных показателей не хватает, данный метод можно считать обоснованным для формирования заключения об уровне эффективности. Каждой группе показателей специалистами присваивается определенный вес, например, для показателей группы:

- **A** – 0,30;
- **B** – 0,35;
- **C** – 0,35 [4].

Для всех показателей оценки эффективности расходов выводится групповой интегральный показатель.

Для первой группы он рассчитывается из значений каждого показателя, увеличенных на вес группы, по формуле:

$$Э_A = \sum_{c=1}^n P_c * E_A,$$

где

**Э<sub>A</sub>** – интегральный показатель оценки эффективности группы **A**;

**P<sub>c</sub>** – оценка отклонения фактического значения показателя от целевого (планового), баллы;

**E<sub>A</sub>** – вес группы показателей качества управления расходами;

**n** – количество показателей группы **A**;

**C** – показатель.

Для остальных групп интегральный показатель определяется исходя из суммы всех значений внутри группы с учетом веса этой группы, увеличенной на коэффициент корреляции расходов и показателей результатов по формуле:

$$\mathcal{E}_B = \sum_{c=1}^M \Pi_c * E_B * K_C;$$

$$\mathcal{E}_C = \sum_{c=1}^P \Pi_c * E_C * K_C,$$

где  $\mathcal{E}_B$  – интегральный показатель оценки эффективности непосредственных результатов;

$\mathcal{E}_C$  – интегральный показатель оценки эффективности качественных и количественных результатов;

$\Pi_c$  – оценка отклонения фактического значения показателя от целевого (планового), баллы;

$E_B$  – вес группы показателей непосредственных результатов;

$E_C$  – вес группы качественных и количественных показателей конечных результатов;

$K_C$  – коэффициент корреляции расходов и показателей результатов;

$M$  – количество показателей непосредственных результатов;

$P$  – количество показателей конечных результатов;

$C$  – показатель.

Сводный интегральный показатель представляет собой сумму интегральных показателей по группам по следующей формуле:

$$\mathcal{E}_M = \mathcal{E}_A + \mathcal{E}_B + \mathcal{E}_C,$$

где  $\mathcal{E}_M$  – значение сводного интегрального показателя оценки эффективности;

$\mathcal{E}_A$  – интегральный показатель оценки эффективности для группы **A**;

$\mathcal{E}_B$  – интегральный показатель оценки эффективности для группы **B**;

$\mathcal{E}_C$  – интегральный показатель оценки эффективности для группы **C**.

Таким способом можно сделать вывод о состоянии эффективности расходования средств путем сравнения расчетного значения с примерной шкалой значений сводного интегрального показателя оценки эффективности расходов (табл. 4). Максимальным же значением интегрального показателя считается сумма максимальных значений всех показателей с учетом веса группы и коэффициентов взаимосвязи расходов и показателей результатов.

Таблица 4

**ДИАПАЗОН РАСЧЕТНЫХ ЗНАЧЕНИЙ  
ИНТЕГРАЛЬНОГО ПОКАЗАТЕЛЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ  
РАСХОДОВ**

Расчетные значения интегрального показателя, %	Качественная оценка эффективности
Меньше 0%	Не эффективное
0-24%	Маленькая эффективность
25-49%	Удовлетворительная эффективность
50-74%	Средняя эффективность
Больше 75%	Хорошая эффективность

Данная методика способствует реализации основных принципов бюджетирования, направленного на результат, в части по расходованию средств на высшее профессиональное образование, поскольку позволяет сопоставить динамику потребления ресурсов в сфере высшего образования с количественными и качественными результатами.

Для того чтобы аудит эффективности вошел в систему государственного контроля и содействовал повышению качества управления высшими учебными заведениями, необходимо решение таких основных задач, как:

- ограниченность нормативно-правовой базы;
- более четкое распределение полномочий контролирующих организаций;
- недостаток квалифицированных специалистов в данной отрасли;

- искажение восприятия аудита эффективности и его значения в системе государственного контроля.

Применение аудита эффективности в сфере высшего профессионального образования приведет к более высокой результативности использования средств и будет способствовать этим более эффективному решению социально-экономических задач.

**Литература**

1. Афанасьев М.П. Взаимосвязь аудита эффективности и финансового анализа [Текст] / М.П. Афанасьев // Финансовый контроль. – 2003. – №10. – С. 50-56.
2. Карелина О.И. Теоретико-методологические подходы к внедрению аудита эффективности государственных расходов [Текст] / О.И. Карелина // Финансовые исследования. – 2009. – №1. – С. 36-44.
3. Мамсуров А.Б. Эффективное использование бюджетных средств как центральная категория аудита эффективности [Текст] / А.Б. Мамсуров, Н.В. Ракута // TERRA ECONOMICUS. – 2012. – Т. 10; №4; Ч. 3. – С. 133-136.
4. Проект методики оценки эффективности расходования бюджетных средств по направлению «Образование» [Электронный ресурс]. URL: [http://minfinrb.bashkortostan.ru/24/01/ocen\\_obrazov.htm](http://minfinrb.bashkortostan.ru/24/01/ocen_obrazov.htm).
5. Рябухин С.Н. Аудит эффективности государственных расходов в современной практике финансового контроля [Текст] / С.Н. Рябухин // Финансы. – 2003. – №4. – С. 54-56.
6. Синева Е.Н. Аудит эффективности как фактор повышения результативности деятельности контрольно-счетных органов Российской Федерации [Текст] / Синева Е.Н. // Финансы и кредит. – 2004. – №17. – С. 18-22.

**Ключевые слова**

Эффективность; финансовый менеджмент; оценка непосредственных результатов; высшее образование; методика аудита эффективности; экономичность; продуктивность; результативность; качество управления расходами; социально-экономический эффект.

*Томшинская Ирина Николаевна*

*Филиппова Лилия Веняминовна*

**РЕЦЕНЗИЯ**

Необходимость повышения эффективности бюджетных расходов вытекает из установленного Президентом и Правительством РФ курса на модернизацию страны, который вызвал объективную потребность совершенствования бюджетной политики и бюджетных инструментов регулирования с целью обеспечения инновационного развития экономики страны. Для этого необходимо активнее использовать бюджетную политику в интересах развития экономики и решения приоритетных социальных задач; совершенствовать бюджетную систему страны с целью усиления ее влияния на экономику и социальную сферу; проводить бюджетную политику, ориентированную на реальные результаты посредством определения ее эффективности, и обеспечить бюджетную стабильность.

Таким образом, в условиях перевода высшей школы на нормативно-подушевое финансирование и ориентации бюджетирования на результат, необходимо внедрение новых методов оценки деятельности учреждений, в частности применение аудита эффективности расходов.

Научная значимость материала состоит в определении понятия «аудит эффективности». Поставлена цель и задачи аудита эффективности, выделены преимущества применения и систематизированы проблемы его внедрения в систему государственного контроля. Приведена поэтапная методика проведения аудита эффективности, а также предложены показатели оценки эффективности расходов, характерные непосредственно для системы высшего образования.

Содержание статьи соответствует п. 3.9 Паспорта специальности научных работников 08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика.

Рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.  
*Максимова Т.Г., д.э.н, профессор, зав. кафедрой статистики и моделирования социально-экономических процессов ФГБОУ ВПО «Санкт-Петербургский государственный торгово-экономический университет»*