

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет)»
«Высшая школа экономики и управления»
Кафедра «Экономическая безопасность»

ВКР ПРОВЕРЕН

Рецензент,

_____/_____/

«25» _____ января _____ 2019 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой ЭБ, д.э.н., доцент

_____/ А.В. Карпушкина /

«24» _____ января _____ 2019 г.

**Аудит эффективности использования бюджетных ассигнований при выполнении
государственного (муниципального) задания бюджетным учреждением**
(наименование темы выпускной квалификационной работы)

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

УРОВЕНЬ МАГИСТРАТУРЫ

ЮУрГУ – 38.04.09. 2019 XXX. ВКР

(код направления/специальности, год, номер студенческого)

Консультант, должность

_____/_____/

« ____ » _____ 20 ____ г.

Руководитель ВКР к.э.н., доцент

_____/ Е.Н. Гладковская /

«21» _____ января _____ 2019 г.

Консультант, должность

_____/_____/

« ____ » _____ 20 ____ г.

Автор

студент группы ВШЭУ – 361

_____/ М.С. Донец /

«19» _____ января _____ 2019 г.

Консультант, должность

_____/_____/

« ____ » _____ 20 ____ г.

Нормоконтролер, д.т.н., проф

_____/ В.Г. Гурлев /

«22» _____ января _____ 2019 г.

Челябинск 2019

АННОТАЦИЯ

Донец М.С. Аудит эффективности использования бюджетных ассигнований при выполнении государственного (муниципального) задания бюджетным учреждением. – Челябинск: ЮУрГУ, ВШЭУ – 361, 106 с., 23 ил., 35 табл., библиогр. список – 45 наим., 3 прил., 24 плакатов ф. А4.

Объект исследования – муниципальное задание бюджетного учреждения и показатели, характеризующие оказание муниципальной услуги в сфере образования при использовании бюджетных средств.

Цель исследования – усовершенствование действующих методов оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания на примере учреждений образовательной сферы.

В выпускной квалификационной работе раскрыты сущность и методический аспект аудита эффективности использования бюджетных средств, состав и содержания государственного (муниципального) задания, усовершенствованы методы оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания в сфере образования и проведена апробация этих методов на примере деятельности образовательного учреждения. По результатам исследования сформулированы предложения, направленные на совершенствование оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания бюджетным образовательным учреждением.

Результаты выпускной квалификационной работы имеют практическую значимость и могут быть использованы при разработке методик проведения оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	7
1 АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ КАК СПОСОБ КОНТРОЛЯ ЭФФЕКТИВНОГО И РЕЗУЛЬТАТИВНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ.....	13
1.1 Особенности аудита эффективности, его значение в оценке результативности освоения бюджетных средств	13
1.2 Методика проведения аудита эффективности использования бюджетных средств	22
1.3 Проблемы в организации и проведении аудита эффективности	35
2 МЕТОДОЛОГИЯ ОЦЕНКИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ АССИГНОВАНИЙ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО (МУНИЦИПАЛЬНОГО) ЗАДАНИЯ УЧРЕЖДЕНИЯМИ ГОССЕКТОРА	
2.1 Содержание и особенности составления государственного (муниципального) задания учреждениями госсектора	47
2.2 Методика оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания бюджетным (автономным) учреждением	56
2.3 Усовершенствование методов оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания.....	63
3 ПРОВЕДЕНИЕ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ И РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВЫПОЛНЕНИЯ МУНИЦИПАЛЬНОГО ЗАДАНИЯ МАОУ СОШ №91 Г.ЧЕЛЯБИНСКА	
3.1 Оценка полноты выполнения плановых показателей муниципального	

задания	69
3.2 Оценка состава и структуры финансового обеспечения деятельности МАОУ СОШ №91	76
3.3 Оценка эффективности и результативности выполнения муниципаль- ного задания	83
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	94
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	97
ПРИЛОЖЕНИЯ	103
ПРИЛОЖЕНИЕ А. Программа проведения контрольного мероприятия.....	103
ПРИЛОЖЕНИЕ Б. Рабочий план проведения контрольного мероприятия....	105
ПРИЛОЖЕНИЕ В. Альбом иллюстраций	106

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Повышение результативности и эффективности бюджетных расходов является важным направлением современной бюджетной политики России, обеспечивающим качественное освоение бюджетных средств. Реализации указанного направления способствует система внешнего независимого государственного контроля и аудита, при условии постоянного совершенствования ее организации и методологии.

Обязательным условием в функционировании учреждений государственного сектора являются легитимность и доверие по стороны потребителей (населения), органов власти, распределяющих бюджетные ассигнования на выполнение этими учреждениями государственного (муниципального) задания. Так как чаще всего эти учреждения оказывают услуги населению, функционируя в сфере образования, здравоохранения, социальной защиты, физической культуры и др., от качества оказания услуг зависит удовлетворенность их потребителей, что в свою очередь предопределяет качественный результат выполнения государственного (муниципального) задания. Количественные показатели предопределяют объемы финансирования в расчете на одну услугу и если количественный показатель не выполнен, государственное (муниципальное) задание нельзя считать выполненным в полном объеме, что может привести к отзыву субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания.

Провести оценку эффективного и результативного использования выделенных из бюджета учреждениям госсектора средств на выполнение государственного (муниципального) задания – субсидий позволяет аудит эффективности. При этом значимым является не сам факт невыполнения каких-либо показателей как результат аудита эффективности использования государственных средств, сколько определение потенциала для улучшения этих показателей. Поэтому только разработка качественных методик аудита эффективности с проработкой критериев эффективности позволит достичь нужных результатов в эффективном использовании бюджетных средств, что предопределяет актуальность темы исследования.

В соответствии со ст. 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – БК РФ) эффективность 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 с использованием наименьшего объема средств (экономности) или достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств (результативности)¹.

В отличие от финансового аудита, в котором доказательства подтверждают выявленные факты нарушения нормативных правовых актов, доказательства, получаемые в ходе проведения аудита эффективности, должны убеждать в наличии недостатков в деятельности объектов проверки, которые приводят к неэффективному использованию ими бюджетных средств. Проведение Контрольно-счетной палатой Челябинской области аудита эффективности использования государственных средств по итогам 2017 года выявило суммы неэффективного использования в размере 1 020 126,3 тыс. руб., что на 6,07% больше, чем по итогам 2016 года (961 714,6 тыс. руб.). Поэтому проблема неэффективного использования государственных средств только усугубляется.

Степень разработанности темы исследования. Порядок проведения аудита эффективности за рубежом базируется на международных стандартах высших органов финансового контроля: ISSAI 300 «Основополагающие принципы аудита эффективности», ISSAI 3000 «Руководство по проведению аудита эффективности», ISSAI 3100 «Руководство по проведению аудита эффективности». В Российской Федерации Счетная палата и контрольно-счетные органы на местах стали уделять аудиту эффективности значительное внимание относительно недавно. Были разработаны соответствующие стандарты на каждом уровне функционирования контрольно-счетного органа.

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 №145-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/9d0dc5bffbe52f6f95e97813e0ef420708952b4e/ (дата обращения: 01.12.2018).

Так, Счетной палатой РФ разработан СГА 104 «Аудит эффективности» (2016), Контрольно-счетной палатой Челябинской области разработан СГВФК 103 «Проведение аудита эффективности использования государственных средств» (2016), Контрольно-счетной палатой г.Челябинска разработан СВМФК «Проведение аудита эффективности использования бюджетных средств» (2014).

Говоря о научном вкладе в развитие теории аудита эффективности использования государственных средств, следует отметить таких авторов, как И.В. Баранова, Е.И. Бондаренко, Н.А. Горлова, С.Н. Рябухин, А.Н. Саунин и др. Отдельные вопросы практической реализации аудита эффективности были опубликованы в трудах таких авторов, как В.А. Жуков, М.В. Васильева, Т.А. Давыденко, С.А. Першин, С.В. Степашин и др. Но большинством авторов рассматриваются общие вопросы аудита эффективности и вопросы его развития. Оценке эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) учреждениями госсектора уделяется достаточно ограниченное внимание. В связи с чем, была определена постановка цели исследования.

Цель исследования – усовершенствование действующих методов оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания на примере учреждений образовательной сферы.

Для достижения цели исследования необходимо выполнить ряд задач:

1) раскрыть сущность и методический аспект аудита эффективности использования бюджетных средств, определить его роль в оценке результативности освоения бюджетных средств;

2) раскрыть нормативно-правовые основы, регламентирующие состав и содержание государственного (муниципального) задания как важного документа в финансовом обеспечении деятельности учреждений госсектора;

3) обосновать действующую практику оценки эффективности оказания государственных (муниципальных) услуг и использования бюджетных ассигнований при выполнении государственного (муниципального) задания учреждениями государственного сектора;

4) усовершенствовать методы оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания бюджетного учреждения и провести апробацию этих методов на примере образовательного учреждения.

Объект исследования – муниципальное задание бюджетного учреждения и показатели, характеризующие оказание муниципальной услуги в сфере образования при использовании бюджетных средств. Предмет исследования – инструментарий оценки эффективности использования бюджетных средств при выполнении муниципального задания бюджетным учреждением.

Цель и задачи работы предопределили ее содержание и структуру.

В первом разделе «Аудит эффективности как способ контроля эффективного и результативного использования бюджетных средств» раскрыта специфика аудита эффективности, его особенности и значение, применяемые методы, правила и процедуры, раскрыт методологический аспект организации и проведения аудита эффективности, определены основные проблемы проведения аудита эффективности использования бюджетных средств.

Во втором разделе «Методология оценки использования бюджетных ассигнований при выполнении муниципального задания учреждениями госсектора» раскрыто содержание и особенности составления государственного (муниципального) задания учреждениями госсектора, рассмотрена методика оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания бюджетным (автономным) учреждением, усовершенствованы методы оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания бюджетными учреждениями в сфере образования.

В третьем разделе «Оценка эффективности и результативности выполнения муниципального задания на примере МАОУ СОШ №91 г. Челябинска» проведена оценка полноты выполнения плановых показателей муниципального задания учреждения, оценка состава и структуры финансового обеспечения деятельности школы и оценка эффективности и результативности выполнения муниципального

задания школой МАОУ СОШ №91 г. Челябинска с применением усовершенствованных методов оценки.

Научная новизна, полученных результатов исследования состоит в усовершенствовании методов оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания в сфере образования, которые могут использоваться при проведении аудита эффективности использования бюджетных средств в деятельности бюджетного учреждения.

Научные результаты, полученные автором исследования, заключаются в следующем: предложены новые коэффициенты в составе комплексной оценки эффективности и результативности использования бюджетных средств бюджетным учреждением при выполнении муниципального задания, которые более достоверно представят результаты выполнения качественных и количественных показателей деятельности.

Теоретическая значимость исследования заключается в приращении научного знания в области аудита эффективности использования бюджетных средств при выполнении государственного (муниципального) задания учреждениями государственного сектора, которое заключается в следующем:

1) расширена методика оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания в части использования выделенного финансового обеспечения;

2) изменен порядок расчета следующих критериев оценки:

а) «полнота и эффективность использования бюджетных средств на выполнение муниципального задания на оказание муниципальных услуг (выполнение работ)»;

б) «качество оказания муниципальных услуг» (достижения показателей непосредственного результата (ПНР);

в) общий показатель оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания.

Практическая значимость работы заключается в возможности применения усовершенствованных методов оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания объектом аудита – бюджетным учреждением, которые более достоверно позволят оценить результаты деятельности учреждения при выделенном бюджетном финансировании и определить наличие резервов для получения им более высоких результатов.

По материалам исследования опубликована 1 научная работа, общим объемом 0,25 п.л. в сборнике статей XIX Международной научно-практической конференции «EUROPEAN RESEARCH» (г.Пенза).

1 АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ КАК СПОСОБ КОНТРОЛЯ ЭФФЕКТИВНОГО И РЕЗУЛЬТАТИВНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ

1.1 Особенности аудита эффективности, его значение в оценке результативности освоения бюджетных средств

Согласно Лимской декларации², аудит эффективности направлен на проверку эффективности и экономности расходования государственных средств. Такой контроль должен включать не только специфические аспекты управления, но, в том числе, организационную и административную составляющую управленческой деятельности.

Принцип 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 с использованием наименьшего объема средств и (или) достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств (ст. 34 БК РФ³). Поэтому аудит эффективности использования государственных ресурсов включает проверку:

- экономичности использования проверяемым объектом государственных средств, которые затрачены для достижения поставленных целей;
- результативности деятельности объекта аудита по выполнению поставленных целей и достижению фактических результатов в сравнении с плановыми, учитывая объем выделенных государственных средств;
- продуктивность использования финансовых, материальных, трудовых и других ресурсов в деятельности объекта аудита.

В свою очередь, экономичность использования бюджетных средств показывает то, что проверяемый объект смог достичь поставленных целей деятельности, применив для этого наименьший объем бюджетных средств, что является абсо-

²Лимская декларация принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 году. [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.ach.gov.ru>

³Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: // [URL: // http://www.consultant.ru/](http://www.consultant.ru/)

лютой экономией, либо были достигнуты наиболее высокие результаты, но с использованием предоставленного объема бюджетных средств, и это является результативностью. Результативность является показателем степени достижения поставленных результатов и характеризуется достижением запланированного уровня использования бюджетных средств.

Продуктивность использования бюджетных средств можно определить соотношением объема результатов деятельности проверяемого объекта (объема производства продукции, работ, услуг) и использованными для получения таких результатов финансовых, материальных, трудовых и иных ресурсов. Продуктивность показывает целесообразность и рациональность использования ресурсов.

Таким образом, аудит эффективности связан с определением уровня достигнутых результатов подконтрольных объектов за счет бюджетных ресурсов и оценкой результативности и экономичности использования данных ресурсов.

Аудит эффективности использования государственных ресурсов значительно отличается от других видов аудита по определенным критериям, представленным в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Отличительные стороны аудита эффективности

критерии	пояснения
Объект правоотношения	При аудите эффективности объектом правоотношения выступает обеспечение эффективности и экономности использования государственных финансовых и материальных ресурсов
Содержание правоотношения	публичный характер правоотношений между контрольным органом и распорядителем (получателем) государственных финансовых и материальных ресурсов, вследствие чего контрольный орган вправе, а получатель государственных средств обязан совершить все действия, необходимые для достижения результата контроля
Предмет правоотношения	При аудите эффективности предметом правоотношения выступают государственные финансовые и материальные ресурсы, используемые уполномоченным органом государственной власти, учреждением или организацией

Из вышеизложенного следует, что правовое регулирование аудита эффективности использования государственных ресурсов не может базироваться на тех же принципах, которые установлены для финансового контроля и аудита в силу

принципиального различия юридического характера правоотношений между участниками контроля.

Особенности аудита эффективности раскрываются в его целях, элементах и критериях для оценки.

Цели аудита эффективности. Главной целью аудита эффективности является конструктивное обеспечение экономического, результативного и эффективного управления.

Он также способствует подотчетности и прозрачности. Аудит эффективности способствует подотчетности, помогая тем, кто отвечает за управление и надзор, улучшать показатели эффективности. Достигается это проверкой результативности и эффективности решений законодательных или исполнительных органов власти на этапе их подготовки и реализации, а также рационального расходования средств в интересах налогоплательщиков или граждан.

При этом не ставятся под сомнение намерения и решения законодательной власти, а исследуется несовершенство нормативной правовой базы или способов ее соблюдения, помешавшее достижению конкретных целей.

Объектами аудита эффективности являются: государственные органы Российской Федерации, являющиеся основными администраторами бюджетных средств; федеральные органы, которые используют средства государственных внебюджетных фондов или распоряжаются государственной собственностью; автономные, казенные, бюджетные учреждения и т.д.

Предмет аудита эффективности представлен деятельностью государственных органов и различных получателей государственных средств, выполняющих возложенные на них задачи, функции или реализацию существующих государственных программ.

Аудит эффективности бюджетных средств стандартно представлен группой элементов:

– анализом использования организацией бюджетных средств в целях повышения их эффективности;

– выявлением недостатков и оказанием помощи в принятии решений по их устранению;

– своевременным выявлением резервов для более эффективного использования финансов.

В то же время существуют дополнительные интерпретации элементов аудита эффективности, которые можно наблюдать в различной экономической литературе. С.Н. Рябухин⁴ вместо продуктивности предлагает показатель производительности. И.В. Баранова⁵ считает составляющими эффективности экономичность, эффективность использования ресурсов и результативность осуществленных затрат. Е.И. Бондаренко⁶ одной из составляющих аудита эффективности рассматривает экономность. Ключевые направления аудита эффективности представим на рисунке 1.1.



Рисунок 1.1 – Ключевые направления аудита эффективности

Рассмотрим основные направления проведения аудита эффективности использования бюджетных средств, которые определяют содержание плана проверки (рисунок 1.2).

⁴Рябухин С.Н. , Аудит эффективности использования государственных ресурсов : учебник / С.Н. Рябухин. - М. : Экономика, – 2009. – 602 с.

⁵Баранова, И.В. Применение аналитических процедур в оценке эффективности использования бюджетных средств / И.В. Баранова // Экономический анализ. – 2008. – № 5. – С. 134-141.

⁶Бондаренко, Е.И. Анализ содержания критериев аудита эффективности расходования средств муниципальных бюджетов / Е.И. Бондаренко [Электронный ресурс]. URL: // http://www.confcontact.com/20110225/is2_bondar.php.

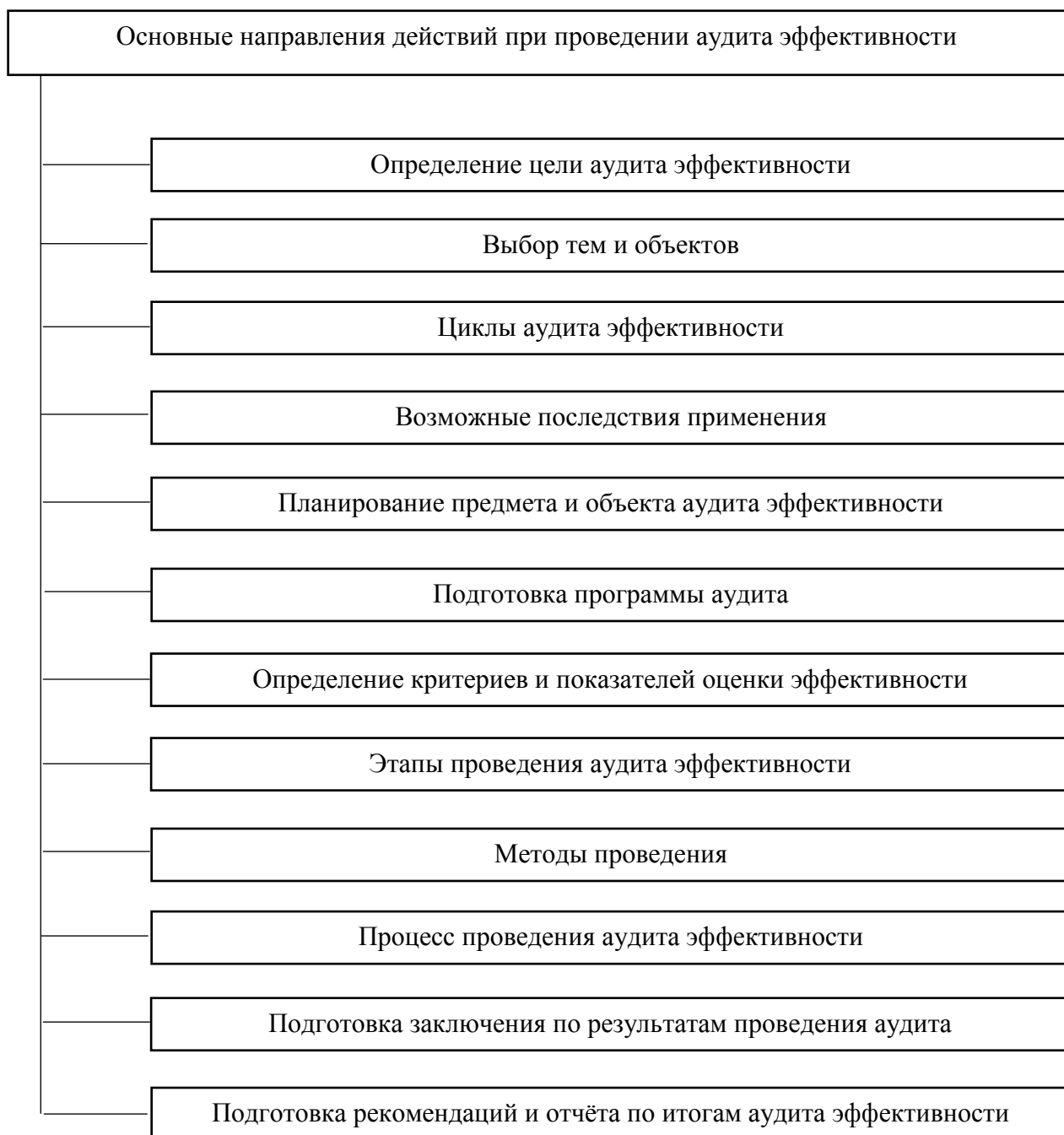


Рисунок 1.2 – Основные направления действий при проведении аудита эффективности

Совершенно очевидно, что в условиях активного внедрения аудита эффективности в деятельность государственных и муниципальных органов, наделенных контрольными полномочиями, невозможно предложить руководство «на все случаи жизни», пользуясь которым, можно было бы постоянно добиваться определенного эффекта, поскольку сравнение лучших мировых практик его проведения

я свидетельствует о значительных отличиях не только в имеющихся полномочиях и организации управления, но и в используемых методах и подходах.

Аудит эффективности – не регламентированный аудит с формализованными заключениями. Это мероприятие, имеющее в основном, аналитический характер. Его предметная область обширна и допускает различные взгляды и интерпретации. В распоряжении государственных аудиторов всегда должен иметься широкий выбор методов исследований и оценок. Это такая форма аудита, в которой отсутствуют заранее заложенные контрольные моменты.

Особый характер аудита эффективности объясняется разнообразием и сложностью вопросов, имеющих отношение к его проведению. В частности, в рамках юридических полномочий аудит эффективности должен свободно (без заведомых ограничений) рассматривать всю государственную деятельность с разных точек зрения. Аудит эффективности – это один из способов, благодаря которому налогоплательщики, финансисты, законодательные и исполнительные органы власти, ответственные лица, обычные граждане и средства массовой информации могут осуществлять контроль и разбираться в системе государственного управления и ее результатах. Аудит эффективности также дает ответы на такие вопросы, как: получаем ли мы за плату адекватные услуги и/или возможно ли потратить бюджетные средства разумнее?

Обязательными условиями для всех государственных предприятий, корпораций и организаций являются легитимность и доверие. Аудит эффективности может послужить усилению этих условий путем предоставления общедоступной и надежной информации об экономичности, эффективности и результативности управления и реализации, например, государственных программ. Этому способствует тот факт, что аудит эффективности независим от влияния министерств (ведомств), деятельность которых также подвергается контролю.

Таким образом, формируется самостоятельная и надежная точка зрения на качество программы или работы объектов аудита. Аудит эффективности не имеет

заинтересованных сторон и не связан ни финансово, ни иным каким-либо образом с объектами аудита.

Вырабатывая независимые оценки, аудит эффективности может также служить основанием для принятия решений по возможным инвестициям и повышению результативности деятельности подконтрольного объекта. Необходимыми условиями для действенного использования этого инструмента является высокая квалификация государственных auditors и надежная информация.

Представим идеи, заложенные в аудит эффективности (таблица 1.2).

Таблица 1.2 – Основные идеи аудита эффективности

Основные идеи аудита эффективности	
1	важность оценивания экономичности, эффективности и результативности всех видов деятельности государственных структур или экономических субъектов с государственным участием. С этой целью необходим аудит, который проверяет и дает оценку состоянию дел, который может способствовать улучшению государственных расходов, государственных услуг, публичной подотчетности и управления
2	важно иметь надежную и независимую информацию. Для того чтобы показать и исследовать текущую ситуацию, необходим проверяющий, представляющий общественный интерес, умеющий думать и действовать независимо
3	важны рассмотрение и понимание государственной функции и деятельности, способность влиять на их качество и улучшение. Необходим компетентный проверяющий, который может выполнять эту роль; проверяющий, который будет создавать стимулы для обучения и изменений, а также улучшения условий, в которых принимаются решения

Из вышесказанного, можно сделать вывод, что аудит эффективности играет важную роль в качестве освоения бюджетных средств организациями и учреждениями госсектора. Оценка результативности освоения бюджетных средств проводится при помощи показателей и критериев эффективности их использования. Таким образом, формируется самостоятельная и надежная точка зрения на качество программы или работы объектов аудита.

Критерии аудита – достижимые качественные или количественные стандарты и правила оценки деятельности, которые определяются и устанавливаются в соответствии с принятыми целями аудита.

Ниже приведём перечень оценки критериев с бально-рейтинговой системой (таблица 1.3). В таблице указаны критерии и показатели эффективности использования бюджетных средств, относительно объектов.

Таблица 1.3 – Перечень оценки показателей и критериев эффективности использованию бюджетных средств

Объекты контроля	Критерии эффективности	Показатели эффективности(неэффективности)
Распределение бюджетных средств	Полнота и отсутствие избыточности в распределении бюджетных средств	Отсутствие задержек в распределении и срок задержки; Отсутствие(наличие) возвратов в бюджет средств в объёме, превышающем лимиты бюджетных обязательств
Использование бюджетных средств	Полнота и отсутствие избыточности в использовании бюджетных средств	Отсутствие(наличие) бюджетных средств без движения(сумма средств и срок нахождения); упущенная выгода, связанная с неразмещением средств в кредитных организация, непредоставлением кредитов –проценты, которые могли бы быть получены, исходя из ставки рефинансирования ЦБ
	Сохранность государственных средств	Отсутствие(наличие) несвоевременного перечисления бюджетных средств в следствии временного размещения средств (сумма и срок задержки)
	Достижение целей программы	Оценка степени соответствия запланированному уровню затрат
Реализация программ бюджета	Степень достижения требуемого (заданного) результата	Объёмы требуемых (запланированных) результатов; объём невыполненных результатов; Доля (%) выполнения плановых показателей
	Соответствие затрат полученному результату	Сэкономленные результаты; Объём излишне затраченных средств
	Полнота и своевременность использования средств	Отсутствие (наличие) задержек распределения средств бюджета); Отсутствие (наличие) нахождения бюджетных средств без движения на счетах
Капитальные вложения бюджетных средств	Достижение результата	Окончательный этап работ: строительных, НИР и т.д.; Оценки степени соответствия запланированному уровню затрат
	Соответствие затрат полученным результатам	Сэкономленные результаты; Объём излишне затраченных средств
	Полнота и своевременность использования средств	Отсутствие (наличие) задержек распределения средств бюджета); Отсутствие (наличие) нахождения бюджетных средств без движения на счетах

Аудит эффективности расходования средств государственного бюджета ориентирован на активизацию контроля за бюджетным процессом не только на стадии распределения и доведения государственных средств до их потребителей, но и включает оценку эффективности, целесообразности и результативности бюд-

жетных расходов. Особенности данного аудита и реальности его проявления систематизированы в таблице 1.4.

Таблица 1.4 – Методологические особенности аудита эффективности бюджетных средств государственной собственности

Особенности	Реальности проявления
Реальное использование принципов эффективности и экономичности бюджетных средств	Осуществляется переход от простого распределения бюджетных средств к контролю за достижением заданных результатов с использованием наименьшего объема средств
Включение финансового контроля (в плане оценки эффективности) в схему формирования бюджета	Усиливается ответственность разработчиков бюджета и активизируется фаза предварительного контроля бюджетного процесса
Контроль эффективности как стимулятор движения от «контроля исполнения» к «контролю принятия решений»	Концентрируются усилия на экспертизе бюджета по макроэкономическим параметрам в соответствии со стратегическими целями развития государства и экономики
Повышение уровня системности контрольных функций	Формируется реальный симбиоз контрольных функций контроля и активизация мониторинга исполнения бюджета, особенно по параметрам результативности
Повышение уровня ответственности субъектов контроля за использованием финансовых ресурсов и собственности	Ответственность приобретает реальные очертания, выявляются причинно-следственные связи нарушений
Аудит эффективности как фактор перехода к «бюджетированию, ориентированному на результат» или «программно-целевому бюджетированию» с использованием индикативных методов планирования	Формируется новая система бюджетного планирования, где решающей становится схема «расходы-отдача», в аспекте оценки эффективности и экономичности

Поскольку бюджет является важнейшим инструментом реализации социально-экономической политики государства, для выполнения данной задачи требуется значительно повысить эффективность системы финансового управления. Безусловно, финансовый аудит оказывает влияние на эффективность финансового управления, обеспечивая использование бюджетных средств в точном соответствии с показателями, установленными законом, и их целевым назначением.

В отличие от финансового аудита, в котором доказательства подтверждают выявленные факты нарушения нормативных правовых актов, доказательства, получаемые в ходе проведения аудита эффективности, должны убеждать в наличии недостатков в деятельности объектов проверки, которые приводят к неэффектив-

ному использованию ими бюджетных средств. Проведение Контрольно-счетной палатой Челябинской области аудита эффективности использования государственных средств по итогам 2017 года выявило суммы неэффективного использования в размере 1 020 126,3 тыс. руб., что на 6,07% больше, чем по итогам 2016 года (961 714,6 тыс. руб.). Поэтому проблема неэффективного использования государственных средств только усугубляется.

Поэтому важным является разработка критериев эффективного использования бюджетных средств и оценка результативности использования бюджетных средств в целом и учреждениями госсектора в частности.

В заключение отметим, что аудит эффективности является неотъемлемой частью государственного финансового контроля и проводится параллельно с ним, но, не подменяя его, а дополняя. Включение оценки эффективности в традиционную ревизию финансово-хозяйственной деятельности способно расширить рамки проведения государственного финансового контроля, добиться от него максимального эффекта и изменить сложившийся взгляд на государственных контролеров и ревизоров как на карающий механизм со стороны государства.

1.2 Методика проведения аудита эффективности использования бюджетных средств

Аудит эффективности использования бюджетных средств проводится с учетом положений Стандартов СГА 101⁷ «Общие правила проведения контрольного мероприятия» и СГА 104⁸ «Аудит эффективности».

В зависимости от того, какие аспекты использования федеральных и иных ресурсов или особенности деятельности объектов являются предметом аудита эффективности, могут использоваться следующие подходы, которые направлены на проверку: организации и процессов использования федеральных и иных ресурсов; результатов использования федеральных и иных ресурсов; отдельных аспектов использования федеральных и иных ресурсов.

⁷ Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 101 «Общие правила проведения Контрольного мероприятия» (утвержден постановлением коллегии счетной палаты РФ)

⁸ Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «аудит эффективности» (утвержден постановлением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации)

Рассмотрим их более детально в таблице 1.5.

Таблица 1.5 – Методы проведения аудита в зависимости от предмета

Предмет аудита эффективности	Сущность аудита эффективности
Организация и процессы использования федеральных и иных ресурсов	Изучаются и проверяются системы управления, планирования, внутреннего финансового контроля и (или) внутреннего финансового аудита, существующие в проверяемой сфере использования федеральных и иных ресурсов
Результаты использования бюджетных средств	Проводится сравнительная оценка фактических и запланированных результатов, причем на начальном этапе проверяются и изучаются результаты деятельности по их использованию, а не применявшиеся для достижения данных результатов методы и процессы.
Отдельные аспекты использования бюджетных средств	Выбор конкретных аспектов осуществляется с учетом степени их влияния на результаты использования указанных ресурсов в проверяемой сфере или на деятельность объектов аудита эффективности.
Проблемы в сфере организации, процессов и результатов использования бюджетных средств	Проведение в первую очередь должно быть направлено на выявление наличия самих проблем (или признаков таких проблем), а затем проводится их изучение.

Аудит эффективности проводится в три этапа: подготовительный, основной и заключительный. Рассмотрим представленные этапы более детально.

Подготовительный этап включает в себя предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности, с целью подготовки к проведению контрольных действий (в том числе на объектах аудита эффективности) и оценки результатов использования ими федеральных и иных ресурсов.

Задачи предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности представлены на схеме (рисунок 1.3).

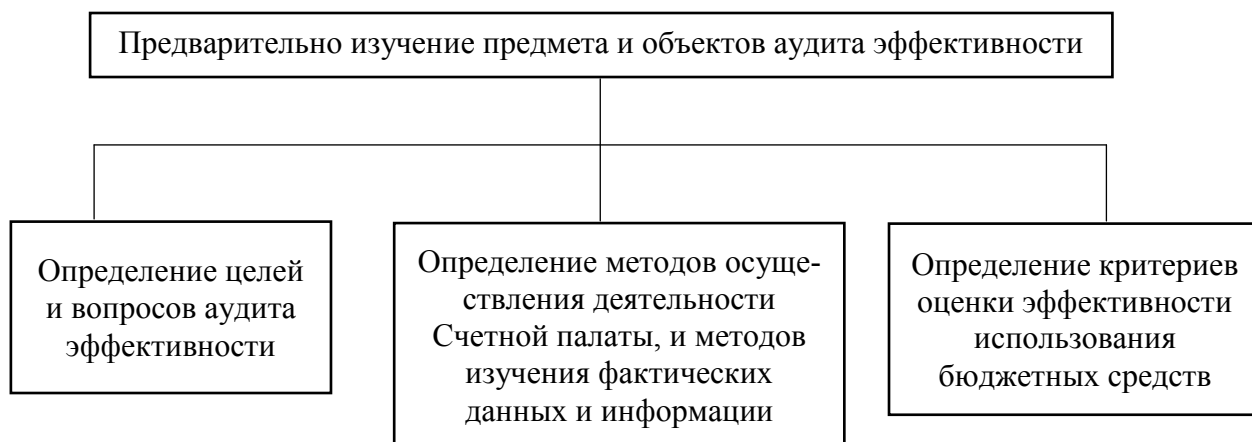


Рисунок 1.3 – Содержание предварительного изучения предмета и объектов

В процессе предварительного изучения осуществляется сбор и проводится анализ необходимой информации, касающейся организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, выявляются и анализируются существующие риски неэффективного использования федеральных и иных ресурсов, проводятся при необходимости консультации с внешними экспертами.

Результаты предварительного изучения организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности объектов аудита эффективности по их использованию фиксируются в рабочей документации.

Что касается целей, то для проведения аудита эффективности, зачастую, выбирается несколько целей, определяющих рамки содержания его предмета. Формулировка целей должна определять, на какие вопросы, касаясь оценки эффективности использования бюджетных средств, ответит проведение аудита.

Данные формулировки должны быть чёткими, и направленными на проверку таких нюансов организации и процессов использования бюджетных средств, в которых выявлена высокая степень рисков неэффективного использования ресурсов государства.

Вопросы аудита эффективности определяются по каждой цели и должны ей соответствовать. Перечень и содержание вопросов должны быть такими, чтобы результаты их проверки, выступающие в форме полученных доказательств, обеспечивали достижение поставленной цели аудита эффективности. Содержание программы проведения контрольного мероприятия представлено на рисунке 1.4.

Количество вопросов по каждой цели аудита эффективности должно быть сравнительно небольшим, но они должны быть существенными и важными для определения эффективности использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере. По результатам предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности подготавливается и представляется члену Коллегии Счетной палаты, ответственному за его проведение, проект программы проведения контрольного мероприятия. При разработке программы проведения контрольного

мероприятия необходимо руководствоваться соответствующими положениями СГА 101. Проект программы проведения контрольного мероприятия подготавливается с использованием КПС «ККМ СП-АУДИТ» на основании введенной в указанную систему информации, необходимой для организации проведения контрольного мероприятия.

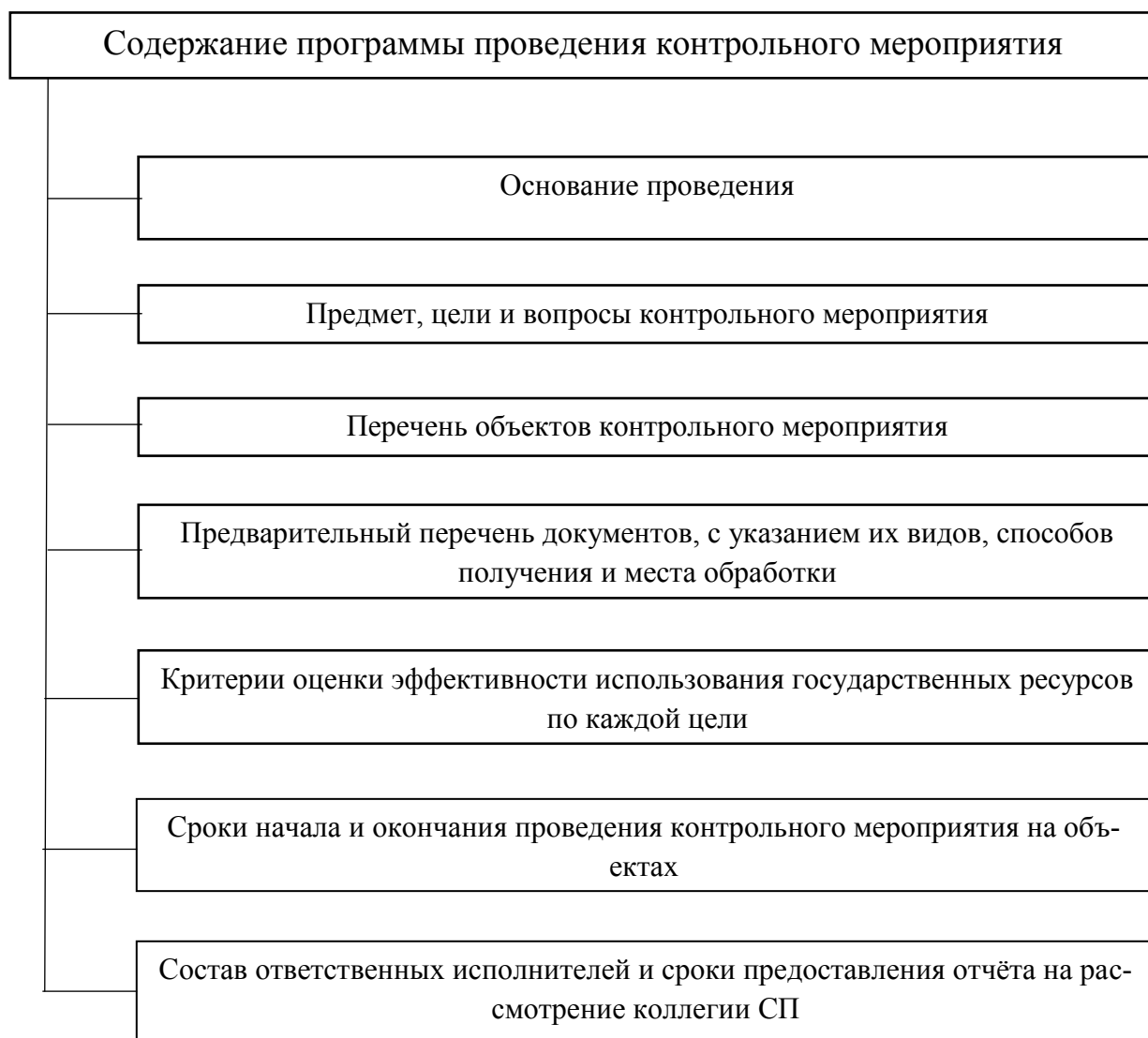


Рисунок 1.4 – Содержание программы проведения контрольного мероприятия

Подготовка и утверждение программы проведения контрольного мероприятия осуществляются в порядке, установленном Регламентом Счетной палаты РФ. Форма программы проведения контрольного мероприятия представлена в приложении А. После утверждения программы осуществляется подготовка рабочего плана проведения контрольного мероприятия в соответствии с СГА 101.

Рабочий план должен содержать перечень заданий для выполнения программы проведения контрольного мероприятия, распределенных между членами группы инспекторов, с указанием содержания работ (процедур) и сроков их исполнения.

Руководитель контрольного мероприятия подписывает рабочий план и доводит его под расписку до сведения всех участников контрольного мероприятия.

В ходе контрольного мероприятия руководитель контрольного мероприятия определяет соответствие работы, выполняемой участниками контрольного мероприятия, рабочему плану и программе проведения контрольного мероприятия. Форма рабочего плана проведения контрольного мероприятия приведена в приложении Б. Критерии оценки эффективности использования бюджетных средств представляют собой качественные и количественные характеристики организации, процессов, результатов использования бюджетных средств и деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, и показывают какими они (деятельность организации и использование ею бюджетных средств) должны быть. Критерии оценки эффективности выбираются и(или) разрабатываются для каждой установленной цели аудита эффективности и должны ей соответствовать. Они служат основой для заключений об эффективности использования федеральных и иных ресурсов, формируемых путем сравнения фактических данных о результатах использования ресурсов, полученных в процессе аудита эффективности, с установленными критериями.

Если существующие критерии не подходят для проведения определённого аудита эффективности, сотрудникам Счётной палаты, участвующим в проведении данного аудита следует их разработать. Разрабатываются они на основе анализа данных о результатах деятельности учреждений РФ в проверяемой сфере использования бюджетных ресурсов, выполняющих схожие виды работ или услуг, либо на основе анализа государственных статистических данных и др. источников. Критерии оценки эффективности являются ключевым элементом проведения аудита эффективности, поэтому они должны соответствовать следующим требованиям, представленным в таблице 1.6.

Количество критериев оценки эффективности в каждом аудите эффективности может быть различным в зависимости от особенностей организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности проверяемых объектов по их использованию.

Таблица 1.6 – Требования к критериям оценки эффективности использования бюджетных средств

Свойства критериев оценки эффективности	Значение
Объективность	Критерии разработаны или выбраны в результате всестороннего анализа проверяемой сферы использования бюджетных средств, отражают особенности сферы деятельности объектов аудита эффективности и соответствуют целям аудита эффективности
Четкость	Критерии должны иметь формулировки, которые не несут двойственного смысла, не могут быть подвержены различным интерпретациям ни со стороны инспекторов, ни со стороны лиц объекта аудита эффективности, ни со стороны пользователей информации о результатах аудита эффективности
Сравнимость	Выбранные критерии должны иметь возможность быть сравниваемыми с критериями, использованными ранее при проведении аналогичного аудита эффективности по смыслу и своей сути
Достаточность	На основе совокупности используемых критериев возможно сделать обоснованные заключения и выводы об эффективности использования бюджетных средств в соответствии с поставленными задачами

Также, для всесторонней и обоснованной оценки эффективности использования бюджетных средств, совокупность должна обладать значениями, представленными на рисунке 1.5.

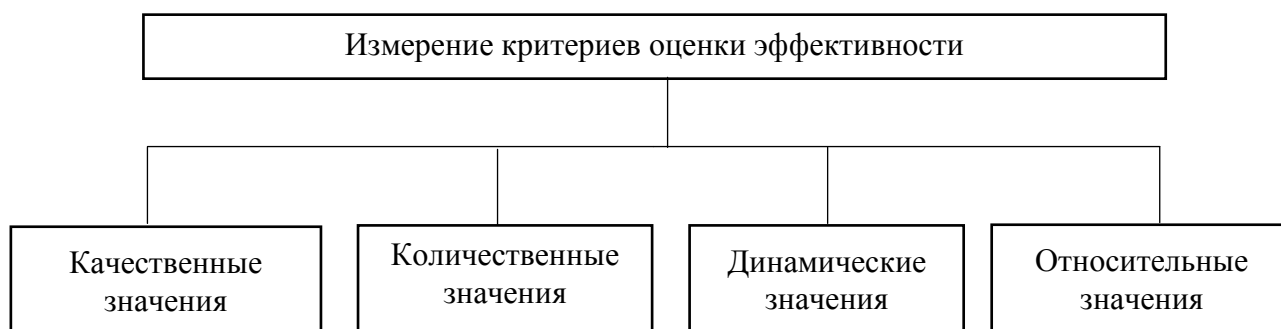


Рисунок 1.5 – Значения совокупности критериев при проведении аудита эффективности

Качественные значения – это характеристики различных аспектов организации деятельности объекта аудита эффективности. Количественные значения – это натуральные и стоимостные показатели, характеризующие достигнутые результаты деятельности объекта аудита эффективности.

Относительные значения – выражаются в соотношениях между различными результатами, достигнутыми в деятельности объектов аудита эффективности или сфере использования федеральных и иных ресурсов, и характеризуют их состояние. Динамические значения – отражают изменения как количественных, так и относительных их значений за определенные периоды.

Основной этап аудита эффективности заключается в сборе фактических данных и информации, а также получении доказательств.

Сбор фактических данных и информации в ходе основного этапа аудита эффективности осуществляется посредством:

- проведения контрольных действий на объектах аудита эффективности;
- получения информации из других источников, в том числе по запросам, направляемым адресатам в порядке, установленном в Счетной палате.

Более детально способы получения фактических данных и информации рассмотрим в таблице 1.7.

Таблица 1.7 – Способы получения фактических данных и информации при проведении аудита эффективности

Способы получения информации	Содержание способа
Запрос информации	Осуществляется инспекторами Счётной палаты в целях получения информации, документов и материалов, необходимых для проведения аудита эффективности, в порядке, установленном ст. 25 Закона о Счётной палате, регламентом Счётной палаты и СГА 101
Использование нескольких источников информации	Применяется в целях обеспечения надежности и достоверности информации как минимум трех различных источников информации, подтверждающих один и тот же факт, поскольку у заинтересованных лиц, имеющих отношение к предмету или деятельности объекта аудита эффективности, могут быть разные точки зрения и аргументы по одной и той же проблеме.
Опрос	Применяется в целях получения информации в виде ответов на заранее составленные вопросы, касающиеся организации, процессов, результатов использования федеральных и иных ресурсов в соответствующих социальных сферах и отраслях национальной экономики. Данный способ осуществляется путем проведения опросов пользователей и зарегистрированных представителей участников ГИС ⁹ .

⁹ Государственная информационная система «Официальный сайт Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» для размещения информации об осуществлении государственного (муниципального) финансового аудита (контроля) в сфере бюджетных правоотношений».

Результаты предварительного изучения организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности объектов аудита эффективности по их использованию фиксируются в рабочей документации.

В целях получения доказательств собранную в процессе аудита эффективности информацию необходимо проанализировать с использованием таких методов изучения фактических данных и информации, как сравнение с эталоном, сравнительный анализ, факторный анализ, анализ данных, в том числе измерений, расчетов и анализа финансовых и экономических показателей деятельности объекта аудита эффективности, и других. Конкретнее рассмотрим данные методы в представленной ниже таблице 1.8.

Таблица 1.8 – Методы изучения фактических данных и информации при проведении аудита эффективности

Методы изучения информации	Сущность
Сравнения с эталоном	Применяется для изучения фактических данных, информации и заключается в их сравнении с наилучшими результатами использования федеральных и иных ресурсов, выявленных по результатам ранее проведенных мероприятий. Используется в случаях, когда необходимо выявить, существуют ли дополнительные возможности для повышения эффективности использования федеральных и иных ресурсов и совершенствования деятельности объектов аудита эффективности.
Сравнительный анализ	Применяется в целях сравнения достигнутых результатов использования федеральных и иных ресурсов с определенными целями и задачами и в сопоставлении альтернативных вариантов достижения целей и решения тех или иных задач.
Факторный анализ	Проведение оценки влияния факторов, оказывающих воздействие на результаты использования объектом аудита эффективности федеральных и иных ресурсов.
Анализ данных	Соотношения использованных федеральных и иных ресурсов с достигнутыми результатами, в том числе с учетом наилучших результатов использования указанных ресурсов, достигнутых аналогичными организациями и учреждениями

Применение в аудите эффективности методов изучения фактических данных и информации осуществляется с учетом критериев оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов. Действенность применения методов изучения фактических данных и информации зависит от квалификации инспекторов и иных сотрудников аппарата Счётной палаты.

Значимым в аудите являются доказательства. В аудите эффективности доказательства представляют собой достаточные фактические данные и достоверную информацию, которые подтверждают выявленные недостатки в организации, процессах и результатах использования федеральных и иных ресурсов, а также в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию.

Доказательства используются для обоснования:

1) соответствия или несоответствия организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности объектов аудита эффективности по их использованию установленным критериям оценки;

2) недостатков и проблем в организации, процессах и результатах использования федеральных и иных ресурсов, а также в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию;

3) заключений и выводов по результатам аудита эффективности;

4) выявленных возможностей совершенствования деятельности объектов аудита эффективности по использованию федеральных и иных ресурсов и повышению эффективности их использования, а также соответствующих рекомендаций.

Рассмотрим требования, предъявляемые к доказательствам.

Доказательства являются достаточными, если их объем и содержание позволяют сделать обоснованные выводы по результатам аудита эффективности;

Доказательства являются достоверными, если они соответствуют фактическим данным и информации, полученным в ходе аудита эффективности. При оценке достоверности доказательств следует исходить из того, что более надежными являются доказательства, собранные непосредственно инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты, подтвержденные документально.

Доказательства считаются относящимися к выявленным недостаткам, если они имеют логическую, разумную связь с ними.

Рассмотрим, что включает в себя процесс получения доказательств на схеме (рисунок 1.6).

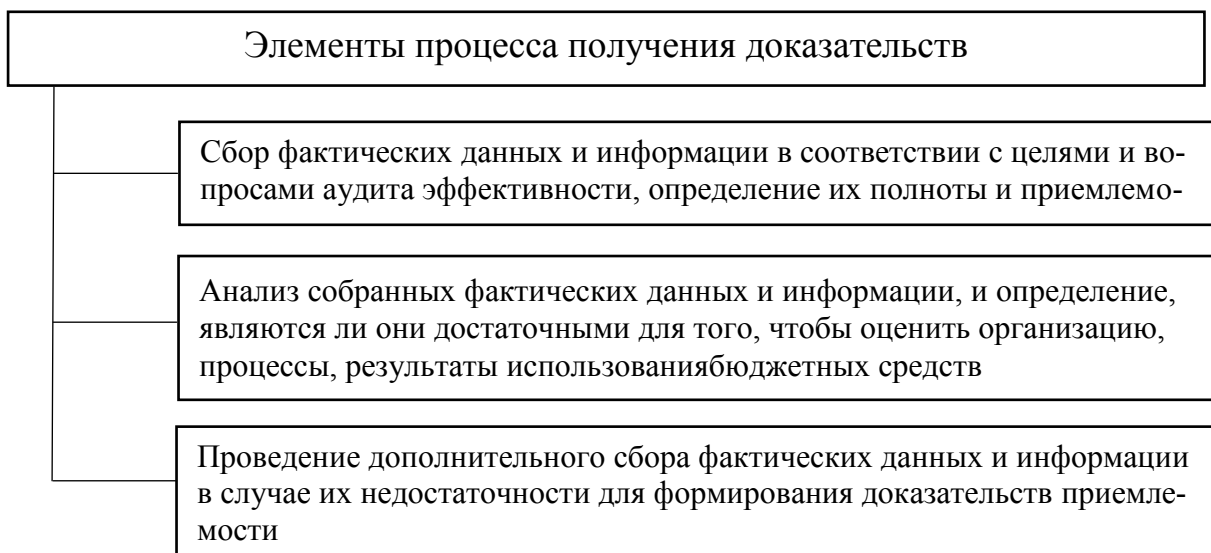


Рисунок 1.6 – Процесс получения доказательств при проведении аудита эффективности

По форме доказательства разделяют на материальные, аналитические и документальные. Способ их получения представлен в таблице 1.9.

Таблица 1.9 – Формы доказательств

Форма доказательства	Способ получения
Материальные доказательства	Получают в процессе осуществления контрольных действий при наблюдении за событиями на объекте аудита эффективности, действиями должностных лиц объекта аудита эффективности и представлены в виде фотографий, схем или в ином графическом виде.
Аналитические доказательства	Получают в результате проведенного инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты анализа отдельных показателей, их совокупности или различных данных об организации, процессах, результатах использования федеральных и иных ресурсов, а также о деятельности объекта аудита эффективности по их использованию.
Документальные доказательства	Получают от объекта аудита эффективности и независимой (третьей) стороны на бумажных носителях или в электронном виде в установленном порядке. При сборе и анализе документальных доказательств полученные фактические данные и информацию следует рассматривать с учетом целей, вопросов аудита эффективности и критериев оценки эффективности.

Фактические данные и информация, полученные по результатам осуществления контрольных действий, в том числе на объектах аудита эффективности, отражаются в актах, которые оформляются в соответствии с требованиями СГА 101.

В рамках заключительного этапа проходит подготовка и оформление результатов аудита эффективности, в ходе которых составляются заключения, выводы и рекомендации, отражаемые в отчете о результатах контрольного мероприятия.

Подготовку результатов аудита эффективности необходимо начинать с всестороннего анализа и сравнения собранных фактических данных и информации (доказательств), которые зафиксированы в составленных в ходе проверки актах, с утвержденными критериями оценки эффективности. По результатам этого сравнения в отчете о результатах контрольного мероприятия следует подготовить и указать заключения, которые должны показывать, в какой степени организация, процессы и результаты использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере. На основе заключений о результатах сравнительного анализа формулируются соответствующие выводы по каждой цели аудита эффективности (рисунк 1.7.). Заключения о соответствии организации, процессов, фактических результатов использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере или деятельности объектов аудита эффективности по их использованию установленным критериям оценки эффективности, а также сделанные на их основе выводы отражаются в разделах отчета о результатах контрольного мероприятия.

В случае если в ходе мероприятия выявлены недостатки, а сделанные выводы указывают на возможность существенно улучшить результаты работы объектов аудита эффективности, необходимо подготовить рекомендации для принятия мер по устранению этих недостатков.

Рекомендации должны быть ясными, а их изложение – логичным и обоснованным. Содержание рекомендаций должно соответствовать поставленным целям аудита эффективности и основываться на заключениях и выводах, сделанных по результатам аудита эффективности.

Вопрос о разработке конкретных практических мер по устранению недостатков в деятельности объектов аудита эффективности и повышению эффективности использования федеральных и иных ресурсов должен решаться непосредственно

их руководством. Количество рекомендаций определяется содержанием и масштабом аудита эффективности, но не должно быть большим.

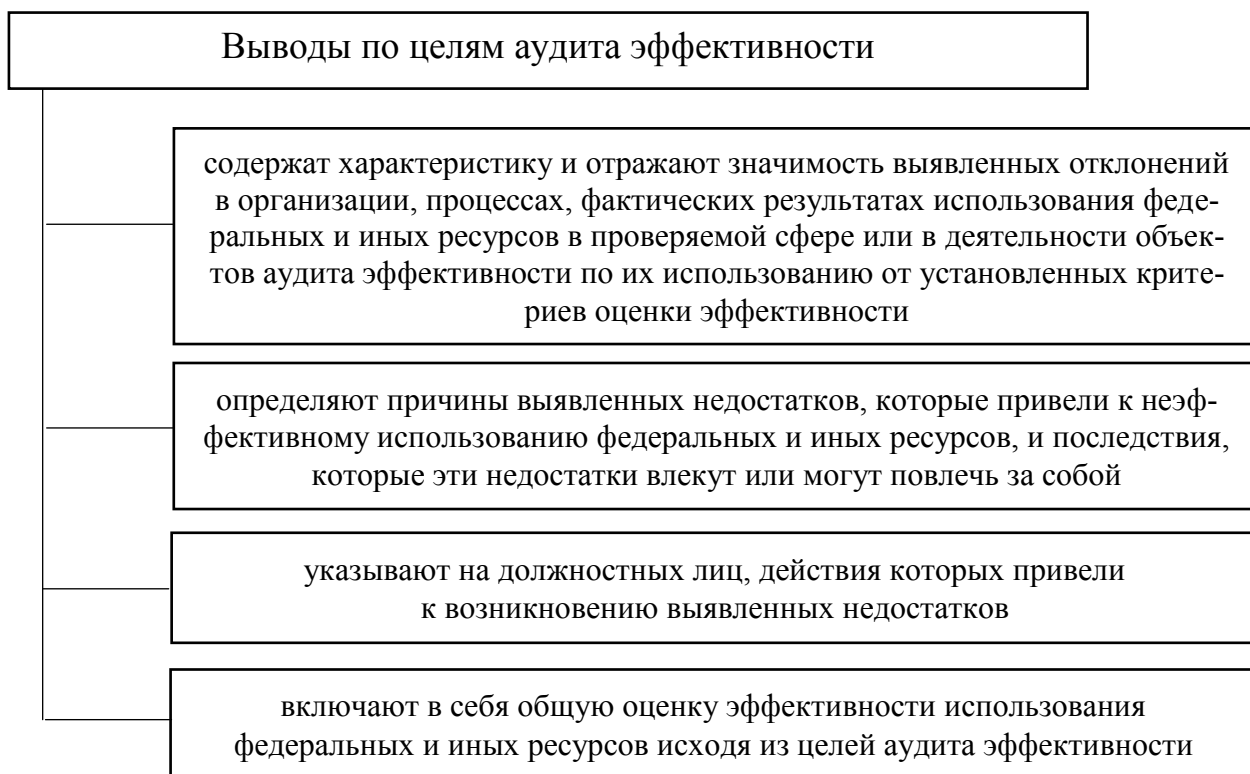


Рисунок 1.7 – Содержание выводов по каждой цели аудита эффективности

Требования, которым должны соответствовать формулировки рекомендаций, представлены на рисунке 1.8.

Подготовка и оформление отчета о результатах контрольного мероприятия являются завершающими процедурами проведения аудита эффективности, которые осуществляются в соответствии с положениями СГА 101.

Подготовка и оформление отчета о результатах контрольного мероприятия являются завершающими процедурами проведения аудита эффективности, которые осуществляются в соответствии с положениями СГА 101.

Результаты аудита эффективности должны излагаться в отчете в соответствии с поставленными целями. В отчете следует приводить наиболее существенные факты, свидетельствующие о неэффективном использовании федеральных и иных ресурсов, а также указывать конкретные причины и обнаруженные или возможные последствия выявленных недостатков и лиц, допустивших эти недостатки.

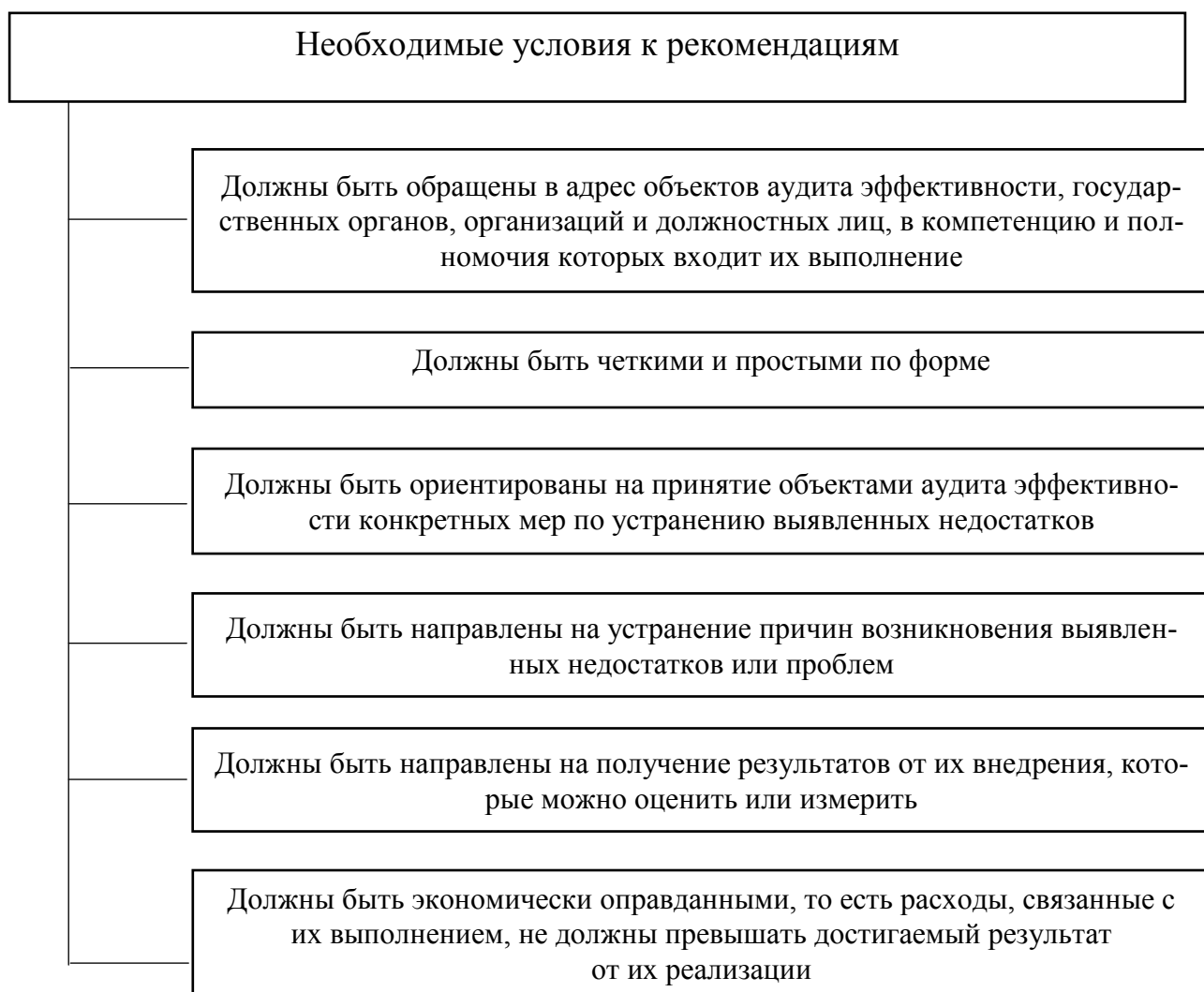


Рисунок 1.8 – Требования к рекомендациям по устранению недостатков

В зависимости от содержания результатов аудита эффективности наряду с проектом отчета при необходимости подготавливаются проект представления Счетной палаты, содержащий, в том числе требования по устранению выявленных недостатков и рекомендации руководителям соответствующих объектов аудита (контроля). Но говоря о методике проведения аудита эффективности, нельзя обойти вопрос рисков. Применительно к аудиту эффективности риск означает вероятность ошибочного определения или оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов.

В процессе проведения аудита эффективности члену Коллегии Счетной палаты, ответственному за его проведение, инспекторам и иным сотрудникам аппарата Счетной палаты необходимо управлять рисками.

Управление рисками осуществляется на всех этапах проведения аудита эффективности. Рассмотрим способы управления рисками в таблице 1.10.

Таблица 1.10 – Процедуры управления рисками

Организационная процедура управления рисками	Сущность
Идентификация рисков	Обнаружение рисков и их описание. В процессе идентификации рисков определяются источники риска, их причины и возможные последствия, также осуществляется выявление и изучение систематических рисков.
Анализ рисков	проводится в целях выявления негативных последствий воздействия идентифицированных рисков
Оценка риска	осуществляется в целях определения уровня рисков, в том числе путем сравнения уровня идентифицированных рисков с допустимыми (приемлемыми) уровнями соответствующих им рисков

В аудите эффективности при управлении рисками следует также учитывать влияние фактора действия, фактора события и фактора ограничения.

Под фактором действия понимаются, с одной стороны, действия должностных лиц объекта аудита эффективности, приводящие к искажению фактических данных и информации, а с другой стороны, действия инспекторов, которые могут привести к необнаружению случаев неэффективного использования бюджетных средств и, соответственно, формированию и отражению в отчете о результатах контрольного мероприятия ошибочных и неполных заключений, выводов, рекомендаций. Под фактором события понимается возможность искажения фактических данных и информации, обусловленная обстоятельствами непреодолимой силы. Под фактором ограничения понимаются ограничения сроками проведения контрольных действий, в том числе на объекте аудита эффективности.

Итак, при проведении аудита эффективности использования бюджетных средств следует не только следовать закрепленным СГА 104 этапам проведения аудита эффективности, но и учитывать такие важные моменты как управление качеством¹⁰, управление рисками, возможность привлечения внешних экспертов,

¹⁰Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 107. Управление качеством контрольных и экспертно-аналитических мероприятий (утвержден 21 декабря 2016 г.) [Электронный ресурс]. URL: // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_208571/

грамотный подбор критериев оценки эффективности, формирование группы инспекторов с учётом компетентности предмета проводимого аудита.

Так же важно определять актуальность целей и вопросов аудита эффективности. Всё это позволит добиться качественного достижения цели аудита эффективности использования бюджетных средств.

1.3 Проблемы в организации и проведении аудита эффективности

На сегодняшний день, концепция государственной бюджетной политики, ориентирована на переход от управления затратами к управлению результатами. Сложность внедрения подобного подхода в бюджетно-финансовой политике государства по сравнению с коммерческим сектором, определена тем, что помимо экономической эффективности, необходимо оценивать многочисленные социальные, научные, экологические и другие компоненты эффективности расходования государственных средств.

Данные проблемы плавно перетекают в вопросы при осуществлении контроля использования государственных средств. Если ранее организации, получающие средства из бюджетов различных уровней, подвергались ревизионным проверкам, то сегодня приемы и методы контрольно-ревизионной работы не удовлетворяют современным потребностям финансового контроля. Это привело к развитию нового инструмента контроля – аудита эффективности использования государственных средств. Он широко используется в зарубежной практике, но для России – это достаточно новая сфера деятельности. Только 30.11.2016 года был утвержден Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) «Аудит эффективности»¹¹. Его положения, конечно же, отвечают на многие вопросы, но отсутствие практики его применения порождает ряд проблем, которые необходимо вскрыть и наметить пути их решения.

¹¹Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). СГА 104. Аудит эффективности от 30.11.2016 № 4ПК [Электронный ресурс]. URL: // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_208571/

Вопросы аудита эффективности рассматривались различными авторами, такими как: М. В. Васильевой¹², Т. А. Давыденко¹³, Л. А. Зимаковой¹⁴ и др. Авторы поднимают различные проблемы данного вида аудита, но необходимо рассмотреть данный инструмент во взаимосвязи с положениями нормативного акта, регулирующего проведение аудит эффективности в России, поднять возникающие в связи с этим вопросы и наметить пути их решений.

Вопросы организации контроля использования государственных средств волновали людей еще во времена Древнего Египта, Римской Империи. В качестве контролеров могли выступать отдельные лица или же органы, например, Народное Собрание в Афинах (в 5 в. до н.э.)¹⁵. Развивалось общество, перестраивались формы и средства контроля. В начале 13 века в Англии по указу короля назначались аудиторы, основной задачей которых являлась проверка правильности уплаты налогов в графствах.

Таким образом, на первом этапе исторического развития аудит был связан с контролем, осуществляемым в интересах английского короля и государства. С течением времени функции и задачи аудита менялись, он стал в большей части ориентирован на проверку коммерческих организаций («аудит - это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности»¹⁶), а организации бюджетного сектора подвергались контрольно-ревизионным проверкам. Но с середины прошлого века стал подниматься вопрос необходимости проведения аудита эффективности, как инструмента контроля за использованием бюджетных средств, предполагающего новые подходы к организации и проведению контроля.

¹²Васильева М.В. Аудит эффективности в системе государственного финансового контроля. Инновационное развитие экономики. 2015. № 2 (26): с. 118-120.

¹³Давыденко Т.А. Аудит эффективности долговой политики региона. Вестник АКСОР. 2014. № 2 (30): с.74-84 .

¹⁴Зимакова Л.А., Трунова Е.А. Основные аспекты аудита эффективности расходования бюджетных средств на этапе закупки. Новая наука: Современное состояние и пути развития. 2016. № 122-1: с. 158-161.

¹⁵Алексеев Е.А.. Исторические аспекты становления и развития аудита. Теоретические и прикладные аспекты современной науки. – 2015. № 7-6: с. 84-88.

¹⁶Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 №307-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_833il/

В середине 60-х годов в США при разработке и выполнении бюджетных программ, в частности, с программно-целевым методом формирования бюджета, осуществлялись расчеты необходимых для ее реализации ресурсов и достижения запланированных целей.

Реализация подобных бюджетных программ и потребовала создания соответствующей системы оценки достигнутых целей и затраченных ресурсов, что, собственно, и привело к возникновению аудита эффективности¹⁷.

Отличие государственного аудита от государственного финансового контроля заключается в том, что для финансового контроля преимущественное значение имеет оценка соответствия той или иной информации, а аудит эффективности, в свою очередь, направлен на результативность использования государственных финансовых ресурсов и государственной собственности.

Стандартизация в сфере государственного аудита обусловлена процессами мировой глобализации, появлением возможности широкого обмена опытом в связи с расширением представительства стран мира в международной организации высших органов государственного аудита – International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI).

Термин «аудит эффективности» впервые был обозначен на Конгрессе INTOSAI, и в 1977 году отражен в Лимской декларации руководящих принципов контроля (The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precept) в статье 4, определяющей содержание аудита эффективности. В данном положении наряду с финансовым аудитом формулируется необходимость иного вида контроля, задача которого сводится к проверке экономичности, эффективности и результативности использования ресурсов проверяемой организации при выполнении возложенных на нее задач. Для аудита эффективности характерна оценка конечных результатов осуществляемых государством расходов, включая административную и организационную системы. Аудит эффективности рассматривается также в стандартах ев-

¹⁷Рудакова Е. Аудит эффективности использования государственных средств: монография. Современные проблемы бухгалтерского учета, контроля и пути их решения в России и Казахстане под ред. Л.А. Зимаковой -Белгород: ООО «ЭПИЦЕНТР». 2015. С. 144-151.

ропейской (ЕВРОСАИ) и азиатской (АЗОСАИ) организаций высших органов государственного контроля.

Сегодня, в действующем международном стандарте высших органов финансового контроля (The International Standards of Supreme Audit Institutions 3000) аудит эффективности (Performance auditing) определяется как независимая экспертиза эффективности и результативности государственных предприятий, программ или организаций, экономического использования ресурсов, целью, которой являются совершенствование деятельности объектов аудита¹⁸.

Начало 1990-х годов для финансовых систем США, Великобритании, Австралии и Новой Зеландии ознаменовалось проведением многочисленных реформ административного и государственного финансирования. Причиной послужило отсутствие финансовой стабильности в связи с замедлением темпов экономического роста. Вследствие этого возникла необходимость введения методов управления эффективностью, которые направлены на повышение производительности и результатов деятельности административных органов.

Сегодня данный инструмент внешнего контроля осуществляется через центральные контрольно-ревизионные органы и ассоциации высших ревизионных учреждений, таких как Национальное агентство аудита в Швеции, Счетная Палата – в Германии и во Франции, Госконтроль – в Великобритании, офис Генерального Ревизора – в Канаде, Управление общей бухгалтерской отчетности – в США¹⁹.

Порядок проведения аудита эффективности в зарубежных странах базируется на международных стандартах высших органов финансового контроля: ISSAI 300 «Основополагающие принципы аудита эффективности», ISSAI 3000 «Руководство по проведению аудита эффективности», ISSAI 3100 «Руководство по проведению аудита эффективности». Однако каждой стране имеются свои особенности в реализации порядка нормативного регулирования проверок государственных

¹⁸Лимская декларация принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 году. [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.ach.gov.ru>

¹⁹Barzelay M. Central audit institutions and performance auditing. A comparative analysis of organizational strategies in the OECD. Governance. 1997. №1;10(3): с. 236.

средств, которые определяются национальным законодательством, исторической практикой, существующими традициями или обычаями.

В таблице 1.11 представлена краткая характеристика аудита эффективности как инструмента финансового контроля, используемого в зарубежных странах.

Таблица 1.11 – Характеристика аудита эффективности заруб стран

Страна	Орган контроля	Особенности	Объект проверки	Вид и периодичность отчетности
Канада	The Office of the Audit General	Проведение полноценной оценки эффективности деятельности государственных органов и программных документов.	Организации, использующие государственные средства; реализующие государственные программы	Canada's Performance Report – отчет по исполнению (результату). Ежегодно предоставляется четыре отчета аудита эффективности в Палату общин Канады.
Великобритания	National Audit Office	Основной проверки акцент сделан на достижение непосредственных и конечных (социально значимых) результатов, ежеквартальный отчет об исполнении целевых показателей	Организации, использующие государственные средства, субъекты; получившие более 50% доходов из публичных фондов.	Ежегодный отчет и отчет об исполнении бюджета и Аудиторское заключение Счетной Палаты представляется в парламент.
США	The Government Accountability Office (GAO)	Позволяет обнаружить и устранить ошибки в государственных программах. Система внутреннего аудита обязательный атрибут органов государственного управления.	Государственные организации, реализующие государственные программы	Годовой отчет об исполнении каждого из министерств.
Новая Зеландия	Audit office	Предоставление парламенту и обществу гарантии того, что государственные организации производят то, что от них требуется, и действуют законно	Государственные организации и государственные проекты, за исключением Национального резервного банка.	Отчет о достигнутых результатах и аудиторское заключение Счетной палаты предоставляется в палату представителей парламента.
Австралия	Australian National Audit Office, ANAO	Аудит эффективности по отношению к лицу или органу означает обзор или изучение любого аспекта операционной деятельности индивида или организации	Пользователи бюджетных средств, и предусматривает проведение аудита эффективности в отношении самой Счетной палаты	Отчет об исполнении бюджета, является частью ежегодного отчета каждого министерства, представляется на рассмотрение в парламент.

Мировой опыт доказывает, что использование аудита эффективности как самостоятельного вида контроля улучшает сам процесс управления государственными ресурсами за счет предоставления полной, достоверной и объективной информации об эффективности функционирования организаций-пользователей бюджетных средств.

Следует обратить внимание на то, что в рассмотренных в таблице 1.10 странах имеются определенные различия в формах осуществления аудита, однако в настоящее время действует общепринятая концепция аудита эффективности, суть которой состоит в проведении анализа деятельности органов исполнительной власти и бюджетных организаций в целях определения экономичности, продуктивности и результативности использования ими бюджетных средств, полученных для выполнения возложенных функций, обязанностей или решения поставленных задач²⁰.

В России в последние годы сложилась определенная правовая база, ставшая основой для контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности органов внешнего государственного финансового контроля. Контрольные мероприятия по проведению аудита эффективности в России регулируются нормативно-правовой и методической базой (рисунок 1.9), которая систематически подвергается реформированию.

Председатель Счетной палаты РФ Т.Голикова на пленарном заседании Государственной Думы Федерального собрания РФ по вопросу о законопроекте №15455-7 «О федеральном бюджете на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов», отметила, что «...в предстоящем 2017 году особое внимание необходимо уделить дополнительным мерам по улучшению администрирования доходов федерального бюджета, оценке обоснованности расходов, а также работе по повышению эффективности использования государственных ресурсов»²¹, что формирует обоснованные тенденции к развитию данного вида аудита.

²⁰Степашин С. В. Внедрение аудита эффективности использования государственных средств в практику деятельности контрольно-счетных органов РФ: учеб.-практ. пособие. М. : АКСОР, – 2006. – С. 324.

²¹Голикова Т. Выступление на пленарном заседании Государственной Думы в рамках рассмотрения в первом чтении проекта федерального закона № 15455-7 «О федеральном бюджете на 2017 год и на плановый период 2018 и

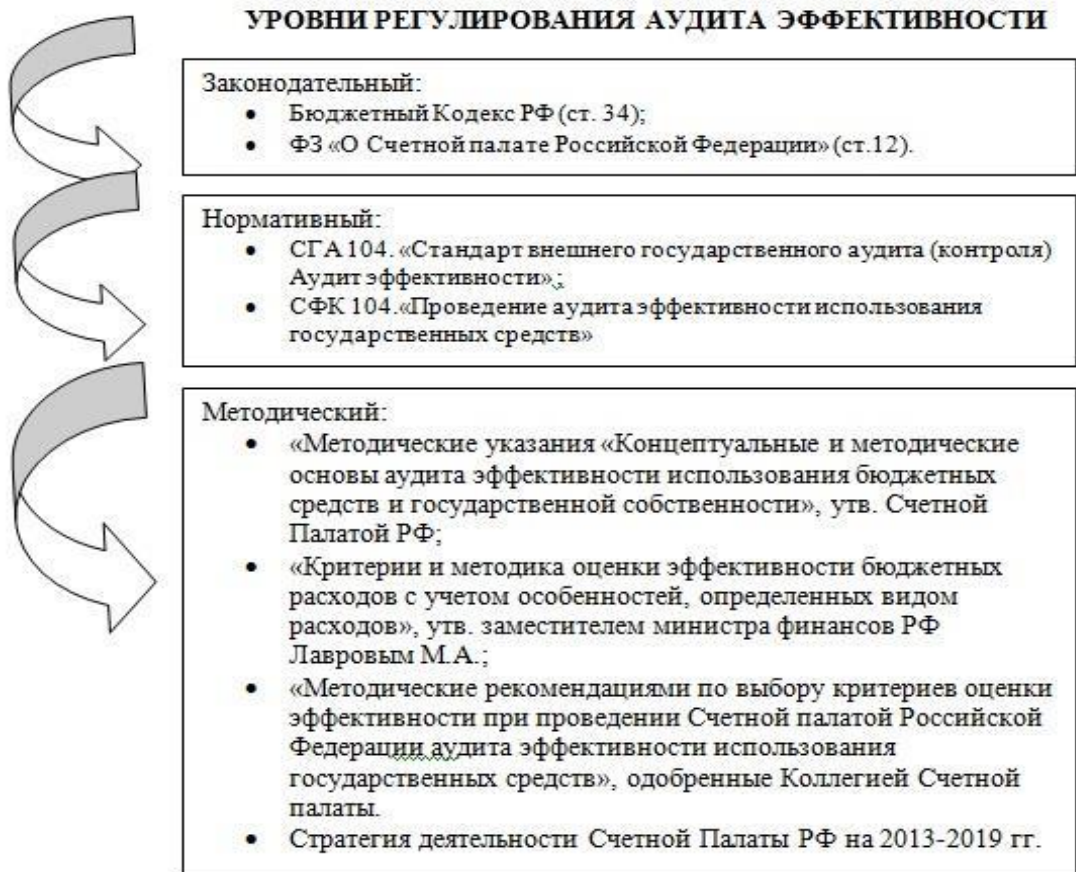


Рисунок 1.9 – Система нормативного регулирования в РФ

Развитие аудита эффективности в системе государственного контроля является, в настоящее время, одним из приоритетных направлений контрольных органов России об этом свидетельствует утвержденный постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 30.11.2016 года №4ПК Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аудит эффективности», положения которого основываются на международных стандартах ISSAI.

Изучение зарубежного опыта использования аудит эффективности как инструмента контроля свидетельствует о его эффективности.

В России наметились положительные сдвиги в его использовании и развитии, но сегодня продолжают существовать некоторые препятствия к развитию данного вида контроля. В таблице 1.12 представлена краткая характеристика аудита эффективности в России.

2019 годов» 2016. [Электронный ресурс]. URL: //http://www.ach.gov.ru/structure/golikova-tatyana-alekseevna/speeches/28703/

Таблица 1.12 – Особенности аудита эффективности в России

Орган финансового контроля	Объект проверки	Отличительные особенности	Вид и периодичность отчетности
Счётная палата РФ	Федеральные государственные органы, государственные внебюджетные фонды, Центральный банк РФ, общества с участием Российской Федерации в их уставных (складочных) капиталах, государственные органы субъектов Российской Федерации организации, на которые распространяются контрольные полномочия Счетной палаты.	Особый вид контроля, включающий в себя: - анализ деятельности организации по использованию бюджетных средств в целях повышения их эффективности, выявление недостатков и помощь в принятии решений по их устранению; - выявление резервов более эффективного использования финансов. Главная задача – нацеленность на результат.	Отчет о результатах проведения контрольного мероприятия в соответствии с поставленными целями. Отчет имеет дискуссионный характер; заключения и выводы на основе критериев оценки эффективности, доказательства, убеждающие в наличии недостатков и проблем: конструктивность, рекомендации.

Изучение зарубежного опыта использования аудит эффективности как инструмента контроля свидетельствует о его эффективности. В России наметились положительные сдвиги в его использовании и развитии, но сегодня продолжают существовать некоторые препятствия к развитию данного вида контроля в России, к числу которых относят:

1. Недостаточная методическая база. Существующая методика проведения аудита эффективности использования государственных средств Счетной палаты РФ от 23.04.2004²² имеет типовой вид и представляет подходы к проведению аудита эффективности, а не универсальные правила и процедуры, применимые ко всем конкретным задачам и объектам аудита эффективности, тем не менее, принятие нового стандарта СГА 104 «Аудит эффективности» (2016) свидетельствует о постепенном обновлении нормативной и методической базы аудита.

Изменение среды функционирования экономических субъектов различных организационно-правовых форм собственности, использование в их деятельности частной, государственной и муниципальной собственности, современных принципов и организации управления приводит к развитию новых форм взаимоотношений между субъектами. При этом каждый субъект, стремясь к достижению

²²Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 103 «Финансовый аудит (контроль)» от 25 декабря 2017 г № 14ПК. [Электронный ресурс]. URL: // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_208571/

своей цели, должен решать определенные задачи. Конечная цель большинства коммерческих организаций понятна – это получение прибыли и увеличение стоимости субъекта. На различных этапах индикаторы их деятельности могут отличаться, они определяются владельцем и руководителем.

Намного сложнее обстоят дела у экономических субъектов, получающих финансовые средства из различных уровней бюджетов. Их цели определяются профилем, задачи строго оговорены в Уставе, а вот возможности во многом зависят от организационно-правовой формы. Соответственно возникает много вопросов по определению индикаторов их деятельности. Конечно, проводимые реформы бюджетной сферы, призваны провести переориентацию работы экономических субъектов на результат. Но различные задачи предполагают и различные результаты, поэтому четко определить и рассчитать единый критерий конечного результата невозможно. Все это свидетельствует о сложности объективной оценки результатов работы таких субъектов, а, следовательно, возникают проблемы определения эффективности.

В п.п. 2.1.2 указанного стандарта отмечено, что аудит эффективности проводится с целью определения или оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов. Определение эффективности должно начинаться с установления критериев эффективности, а оценка с количественного или стоимостного измерения критерия.

Первый вопрос, который возникает, связан с определением экономичности (пп.3.2 СГА 104), которое предполагает сравнительный анализ использования ресурсов на приобретение аналогичных ценностей (услуг, работ) в различные периоды. У аудитора (контролера) появляется необходимость правильного определения критериев аналогов. Если приобретаются ценности у различных поставщиков, то в качестве критериев могут выступать характеристики, определенные в задании. Практика показывает, что при формировании технического задания может прослеживаться субъективизм, то есть формулировка задания контрольного мероприятия зависит от знаний, опыта, квалификации и других качеств лица, со-

ставляющего документ. Если в предыдущие периоды были допущены неточности в задании, то они могли быть учтены при составлении задания на следующий период. А изменение каких-либо характеристик приводит к изменению цены.

Наличие ограничений в бюджетных ресурсах предопределяет необходимость применения на практике элементов бережливого хозяйствования. При этом рациональное и эффективное – это не аналогичные понятия. Ресурсы могли быть использованы очень бережно, но не принести запланированного результата.

Приведенный анализ системы организации аудита эффективности, свидетельствует о том, что в России на законодательном уровне не закреплена необходимость предоставления всей информации и всех документов аудиторам, проводящим проверку, таким образом, возникает необходимость рассмотреть систему правового регулирования данного вида контроля. А это также затрудняет проведение проверки.

2. Дефицит квалифицированных кадров. Председатель Контрольно-счетной палаты Москвы В. А. Двуреченских подчеркивает, что «необходимо менять психологию персонала и повышать его квалификацию»²³.

3. Разноплановость задач контрольно-счетных органов в условиях ограниченных ресурсов. Важными задачами аудита эффективности в отличие от традиционного контроля является:

- 1) вскрытие и ликвидация возможных источников потери ресурсов,
- 2) оценка способов получения промежуточных результатов.

При этом важно оценить, что организация делает и как она это делает. Особое значение должно придаваться определению условий и причинно-следственных связей, на основе которых можно сделать вывод о воздействии программы на достижение заявленных или предполагаемых целей.

Так же хотелось бы отметить ряд «ситуативных» проблем, с которыми иногда приходится сталкиваться при проведении аудита эффективности (рисунок 1.10).

²³Мартыненко С.В. Аудит как творческий процесс. 2016. [Электронный ресурс]. URL: // <http://bujet.ru/article/298431.php>

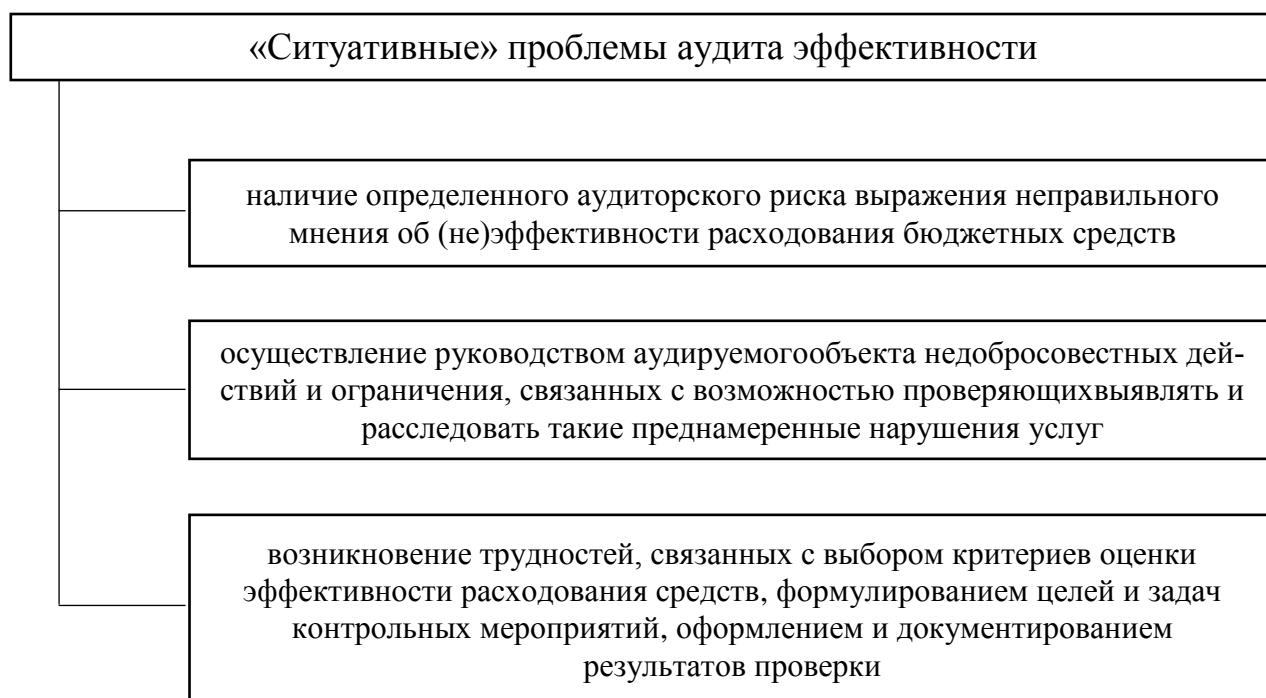


Рисунок 1.10 – «Ситуативные» проблемы при проведении аудита эффективности использования бюджетных средств

Исходя из выделенных проблем, необходимо осуществлять подготовку и переподготовку кадров, привлекать узких специалистов и экспертов. Аудит эффективности имеет существенные отличия от финансового аудита, обусловленные более сложной методологией его проведения начиная от предварительного изучения предмета и проверяемых объектов до оформления отчета о результатах аудита. Его проведение требует значительно больших по объему процедур, затрат времени и ресурсов по сравнению с финансовым аудитом, поэтому он является гораздо более сложным контрольным мероприятием. Следовательно, необходимо формировать научно-обоснованную методическую базу, учитывающую специфические отличия аудита от ревизии и аудита эффективности использования государственных средств от финансового аудита.

Аудит эффективности государственных расходов должен быть конструктивным. При анализе результатов проверок с использованием аудита эффективности не следует концентрироваться только на критических замечаниях.

Наиболее важными частями аудита эффективности государственных расходов являются не только выводы по результатам проверок, но и рекомендации по повышению эффективности использования государственных средств.

Выводы по разделу один.

Таким образом, проведенные исследования показали, что аудит эффективности получил развитие в различных зарубежных странах. И хотя предусмотрены нормативные документы, регулирующие общие положения аудита эффективности, в каждой стране имеются особенности его проведения, которые обусловлены историческими и национальными отличиями, различаются и органы финансового контроля, которые его осуществляют.

Для России аудит эффективности является новым инструментом, он охватывает множество вопросов, имеющих большое значение для общества, особенно в условиях формирования новых подходов к государственному финансовому менеджменту. Его преимуществом является необходимость разработки рекомендации и предложений по устранению причин нерационального использования государственных средств. Выявленные проблемы практической реализации аудита эффективности в России, позволили наметить пути их устранения: подготовка более квалифицированных кадров, привлечение экспертов; разработка комплекса методического обеспечения организации и проведения аудита эффективности, учитывающего его отличительные характеристики. Данный инструмент контроля должен более активно развиваться, так как он призван защитить не только интересы государства, но и всего общества.

2 МЕТОДОЛОГИЯ ОЦЕНКИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ АССИГНОВАНИЙ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО (МУНИЦИПАЛЬНОГО) ЗАДАНИЯ УЧРЕЖДЕНИЯМИ ГОССЕКТОРА

2.1 Содержание и особенности составления государственного (муниципального) задания учреждениями госсектора

Государственное (муниципальное) задание—это документ, устанавливающий требования к составу, качеству и (или) объему (содержанию), условиям, порядку и результатам оказания государственных (муниципальных) услуг (выполнения работ). И в соответствии со ст. 69.2 БК РФ²⁴ используется для планирования расходов бюджетов при составлении проектов бюджетов, направленных на финансирование государственных (муниципальных) учреждений в процессе оказания ими государственных (муниципальных) услуг.

В соответствии со ст. 6 БК РФ²⁵ в государственном (муниципальном) задании установлены требования к составу, качеству, объему, условиям, содержанию, результатам и порядку оказания услуг, а поставщиками данных услуг являются некоммерческие организации и государственные (муниципальные) учреждения.

В содержание государственного (муниципального) задания включаются такие виды услуг и работ, которые бюджетное учреждение выполняет и оказывает частично или полностью за счет субсидий и в рамках своей деятельности.

Процесс реализации государственных и муниципальных услуг регулируется следующими нормативными документами:

– Федеральный закон от 27.07.2010 №210-ФЗ «Об организации предоставления государственных (муниципальных) услуг», – определяет порядок предоставления услуг органами государственной (муниципальной) власти;

²⁴ Бюджетного кодекса Российской Федерации Ст. 69.2 “Государственное (муниципальное) задание”: [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

²⁵ Бюджетного кодекса Российской Федерации Ст. 6 “Понятия и термины, применяемые в настоящем Кодексе”: [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

– Федеральный закон от 06.10.2003 №131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации», – определяет деятельность муниципальных органов;

– Федеральный закон от 08.05.2010 №83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенством правового положения», – определяет аспекты оказания услуг подведомственными бюджетными учреждениями.

Ключевыми субъектами процесса разработки и утверждения государственных (муниципальных) заданий являются государственные (муниципальные) учреждения, которые оказывают услуги, а также органы власти, которые являются учредителями соответствующих учреждений, для которых эти задания разрабатываются. Содержание государственного (муниципального) задания определено ст. 69.2 БК РФ и должно иметь следующие элементы, представленные на рисунке 2.1.

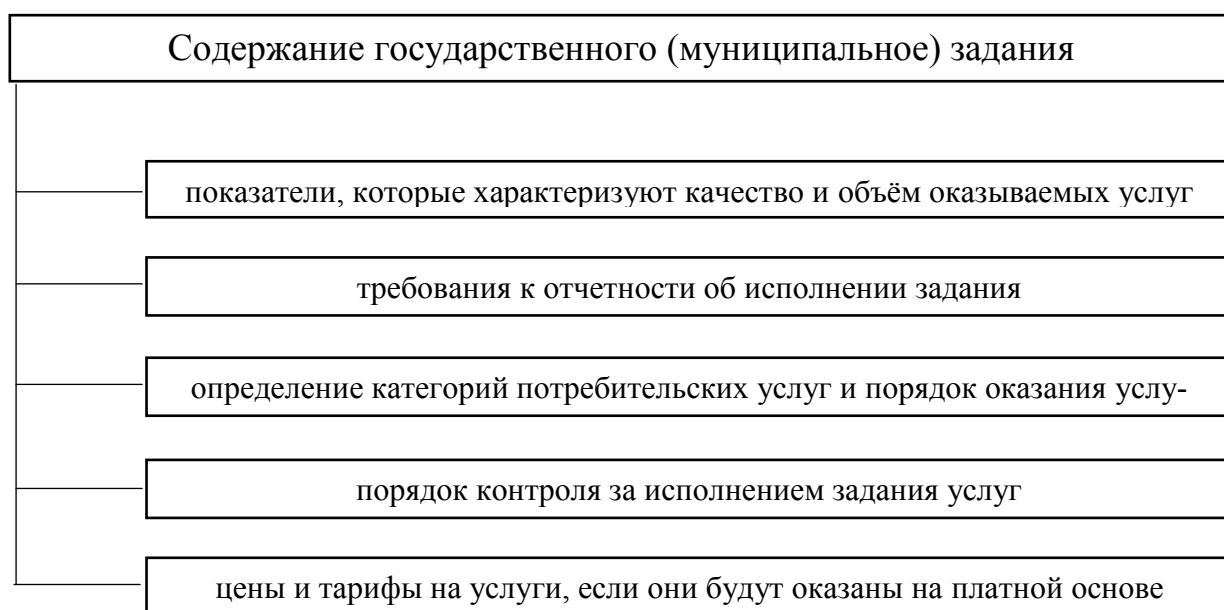


Рисунок 2.1 – Содержание государственного (муниципального) задания

В соответствии с п. 2 №83-ФЗ²⁶ показатели муниципального задания применяются при составлении проектов бюджетов при планировании бюджетных расходов, связанных с оказанием муниципальных услуг, а также для определения

²⁶ Федеральный закон от 08.05.2010 №83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений»

объема субсидий на выполнение муниципального задания бюджетным учреждением. Нормативное регулирование для составления, функционирования и контроля выполнения государственного (муниципального) заданий представим в виде таблицы для федерального, регионального и местного уровня (таблица 2.1).

Таблица 2.1–Нормативно-правовые документы, регулирующие порядок составления государственного (муниципального) задания.

Документ	Содержание
Федеральный уровень	
ГК РФ(часть первая) от 30.11.1994 №51-ФЗ	Регулирует деятельность учреждений в системе государственных (муниципальных) услуг и выполнение ими государственных (муниципальных) заданий
БК РФ от 31.07.1998 №145-ФЗ	состав государственного (муниципального) задания и объём его финансирования
Федеральный закон от 27.07.2010 №210-ФЗ «об организации предоставления государственных (муниципальных) услуг»	Раскрывает аспекты организации предоставления органами власти государственных (муниципальных) услуг
Федеральный закон от 06.10.2003 №131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации»	правовое положение деятельности муниципалитетов
Федеральный закон от 12.01.1996 №7-ФЗ «О некоммерческих организациях»	виды учреждений и критерии составления государственного (муниципального) задания для реализации их деятельности
Федеральный закон от 03.11.2006 №174-ФЗ «Об автономных учреждениях»	Особенности составления государственного (муниципального) задания и финансирование в автономных учреждениях
Федеральный закон от 08.05.2010 №83-ФЗ «О внесении поправок в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения»	Раскрывает аспекты оказания услуг государственных (муниципальных) услуг бюджетными учреждениями
Федеральный Закон от 07.05.2013 № 104-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием бюджетного процесса»	Порядок субсидирования деятельности учреждений в процессе выполнения государственного (муниципального) задания
Постановление правительства РФ от 26.06.2015 № 640 «О порядке формирования государственного задания на оказание Государственных (муниципальных) услуг в отношении федеральных государственных учреждений и финансового выполнения государственного задания	Аспекты формирования государственного (муниципального) задания, особенности его финансирования с учетом нормативов затрат на оказание услуг
Приказ Минфина России от 28.07.2010 № 81н «О требовании к плану финансово-хозяйственной деятельности государственного (муниципального) учреждения»	Состав показателей плана ФХД учреждения для выполнения показателей государственного (муниципального) задания

Окончание таблицы 2.1

Региональный уровень	
Постановление Правительства Челябинской области от 22 декабря 2010 года N 352-П «О положении о формировании государственного задания в отношении областных бюджетных, казённых и автономных учреждений и финансовом обеспечении выполнения государственного задания»	Особенности государственного (муниципального) задания, представления отчетности о его исполнении и контролеисполнения
Местный уровень	
Постановление Администрации города Челябинска от 5 сентября 2011 года n 210-п «об утверждении порядка по формированию и финансовому обеспечению выполнения муниципального задания муниципальными учреждениями города Челябинска»	Аспекты формирования и утверждения муниципального задания учреждению города (муниципалитета)

Государственное (муниципальное) задание является основным мотивирующим и регулирующим инструментом учредителя и основой для определения финансовой деятельности учреждений.

Государственное (муниципальное) задание для бюджетных и автономных учреждений формируется их учредителями (органами государственного управления), для казенных – главными распорядителями средств бюджетов, в ведении которых находится это учреждение.

Объём муниципального задания непостоянен и зависит не от объёмов финансирования в пределах бюджетных смет, а от запланированных результатов деятельности учреждений и качества услуг, которые они оказывают.

Основой для формирования муниципального задания являются:

- правовая база;
- реестр муниципальных услуг;
- результаты оценки потребности в муниципальных услугах и их стоимости;
- стандарты качества услуг;
- финансовые отчеты о деятельности учреждения, о выполнении плана ФХД, статистическая отчетность.

Главной задачей учредителя является подготовка и доведение государственного (муниципального) задания до подведомственных учреждений, подготовка фи-

нансового обеспечения для выполнения задания. Размер субсидий зависит от объёма оказываемых услуг учредителем.

Порядок составления и финансового обеспечения государственного (муниципального) задания определяются соответственно со ст. 9.2 №7-ФЗ²⁷ следующими органами:

- 1) Правительством РФ (в отношении федеральных бюджетных учреждений);
- 2) Высшим исполнительным органом государственной власти субъекта РФ (в отношении бюджетных учреждений региона);
- 3) Администрацией города или муниципалитета (в отношении муниципальных учреждений).

В соответствии с порядком формирования и финансового обеспечения государственного (муниципального) задания определяются:

- правила и сроки составления, изменения и утверждения задания и отчета о его выполнении;
- правила и сроки определения объема финансирования выполнения задания;
- правила осуществления контроля со стороны учредителя бюджетного учреждения за выполнением им государственного (муниципального) задания.

Процесс подготовки государственного (муниципального) задания проходит в три этапа:

- 1) Задание разрабатывается учредителем – органом управления в определённой сфере, которому подведомственно бюджетное учреждение, одновременно с формированием бюджета на очередной финансовый год;
- 2) Далее задание утверждается начальником органа управления в течении месяца со дня опубликования решения о бюджете на очередной финансовый год;
- 3) Далее утверждённое задание доводится до начала очередного финансового года подведомственным учреждениям учредителем.

Финансирование выполнения государственного (муниципального) задания осуществляется в виде субсидий из бюджета бюджетной системы РФ на основа-

²⁷Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ О некоммерческих организациях: [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

нии Постановления Правительства РФ № 640²⁸. Условия финансирования представлены на рисунке 2.2.

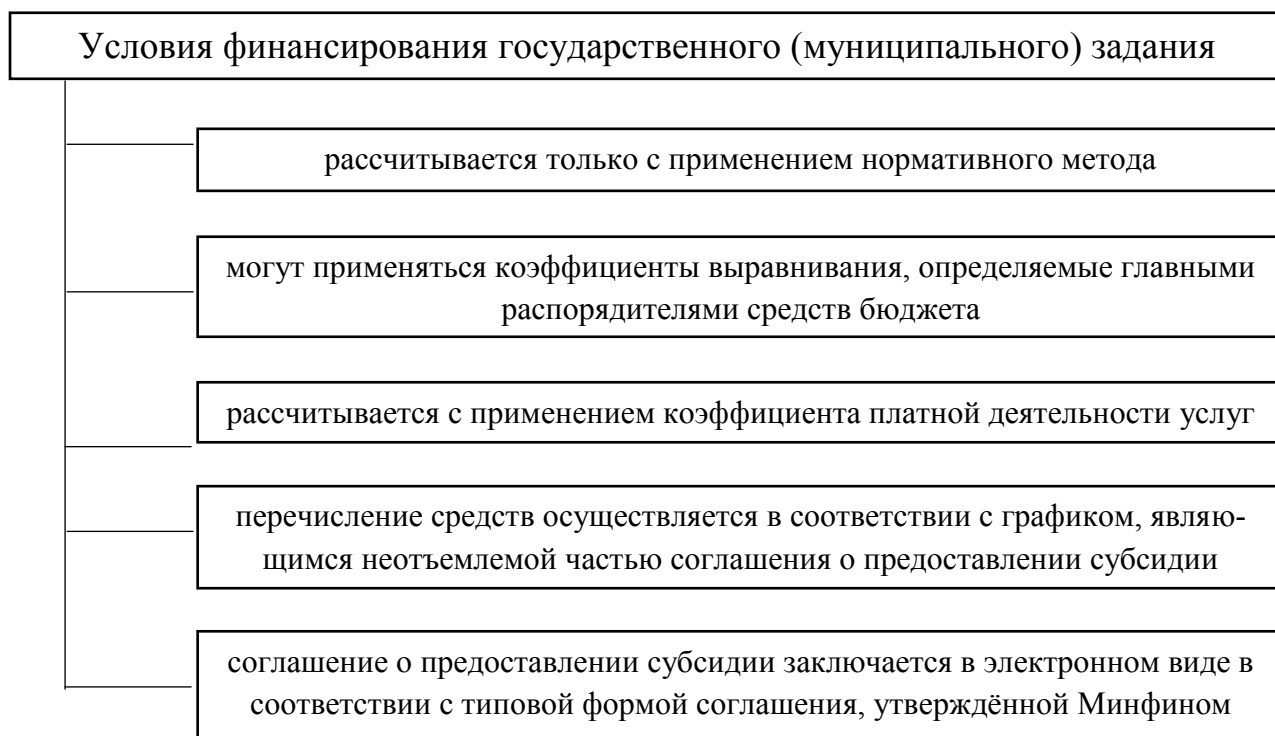


Рисунок 2.2 – Условия финансирования государственного (муниципального) задания

Расчёт объёма финансового обеспечения выполнения государственного (муниципального) задания с применением нормативного метода осуществляется сложением:

- 1) нормативных затрат на оказание энной государственной услуги, включенной в ведомственный перечень;
- 2) базового норматива затрат на оказание энной государственной услуги;
- 3) отраслевого корректирующего коэффициента;
- 4) территориального корректирующего коэффициента.

1. Значение нормативных затрат утверждают:

– учредитель (для федеральных и автономных учреждений);

²⁸Постановление Правительства Российской Федерации от 26.06.2015 № 640 О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания: [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

- само учреждение, по согласованию с Минфином (для учреждений, подведомственных правительству РФ);
- главный распорядитель бюджетных средств (для федеральных казённых учреждений);
- в установленном на региональном и муниципальном уровне порядке – для региональных и местных учреждений.

2. Базовый норматив затрат на оказание услуги рассчитывается посредством сложения затрат, непосредственно связанных с оказанием государственных услуг с затратами на общехозяйственные нужды. В состав затрат, непосредственно связанных с оказанием Государственных (муниципальных) услуг входят:

- заработная плата и отчисления от фонда оплаты труда сотрудников, которые участвуют в оказании услуги;
- приобретение материальных запасов и объектов особо ценного движимого имущества, которые используют для оказания услуги с учетом срока полезного использования;
- расходы на покупку и аренду имущества, которое не относится к объектам ценного движимого.

В состав затрат на общехозяйственные нужды входит: зарплата и отчисления от фонда оплаты труда сотрудникам, не задействованы в самой услуге, но поддерживающие её осуществление; коммунальные услуги; содержание объектов недвижимого и особо движимого имущества учреждения; услуги связи, транспортные услуги, прочие хозяйственные нужды.

3. После определения базового норматива затрат, к нему нужно применить корректирующий коэффициент – территориальный и отраслевой.

Отраслевые учитывают показатели отраслевой специфики. Территориальные коэффициенты состоят из:

- корректирующих коэффициентов на оплату труда, коммунальных услуг и содержание недвижимости, которые устанавливает учредитель.

– отраслевой корректирующий коэффициент, который отражает специфику Государственных (муниципальных) услуги.

Важным моментом является ответственность за невыполнение государственного (муниципального) задания и контроль деятельности учреждений.

Согласно статье 69.2 Бюджетного кодекса РФ в государственном (муниципальном) задании должны быть указаны: порядок контроля за его исполнением, в том числе условия и порядок досрочного прекращения; требования к отчетности об исполнении государственного (муниципального) задания. В государственном (муниципальном) задании должны быть определены условия и порядок его досрочного прекращения, поскольку очень важным является вопрос о возможном переводе учащихся в другое образовательное учреждение, прекращении предоставления субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания, изменении ее объемов или возврате уже полученной субсидии.

Государственное (муниципальное) задание может быть досрочно прекращено по результатам проверки в случаях несоблюдения требований к качеству и порядку оказания услуг. Досрочное прекращение выполнения задания допускается в связи с реорганизацией учреждения или изменением его типа.

Объектом контроля является степень выполнения государственными (муниципальными) учреждениями:

- объема выполнения задания;
- соблюдения требований к качеству государственных (муниципальных) услуг;
- соблюдения порядка оказания государственных (муниципальных) услуг;
- иные параметры, указанные в соглашении о порядке и условиях предоставления субсидий на финансовое обеспечение выполнения государственного муниципального задания.

В государственном (муниципальном) задании должны быть установлены требования к отчетности о его исполнении:

- форма отчета об исполнении государственного (муниципального) задания;

– сроки представления отчетов об исполнении государственного (муниципального) задания, (ежегодно до числа, ежеквартально до числа);

– иные требования к отчетности об исполнении государственного (муниципального) задания (пояснительная записка, информация о кредиторской задолженности, в том числе просроченной и т.д.).

Итак, Учредители автономных и бюджетных учреждений, главные распорядители бюджетных средств, в ведении которых находятся казенные учреждения, должны обеспечить создание ведомственных перечней услуг и работ, сформировать на их основе государственное муниципальное задание, просчитать нормы оказания государственных (муниципальных) услуг.

Прежде всего необходимо сформировать нормативную правовую базу:

- 1) сформировать и утвердить ведомственные перечни услуг и работ;
- 2) внести изменения в порядки формирования государственного (муниципального) задания или принять новые;
- 3) уточнить методику формирования нормативов стоимости услуг в соответствии с ведомственным перечнем.

Безусловно, совершенствование процессов бюджетирования, в том числе в части формирования государственного (муниципального) задания и нормирования стоимости услуг, будет способствовать росту показателей результативности и эффективности бюджетных расходов.

2.2 Методика оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания бюджетным (автономным) учреждением

По итогам использования средств субсидии на выполнение муниципального задания формируется отчет об исполнении данного задания, в котором отражается следующая информация²⁹, представленная на рисунке 2.3.

²⁹ Шубина Т.В., Фролкин А.В., Возможность применения традиционных методов финансового анализа при оценке эффективности деятельности бюджетных и автономных учреждений. 2015 г. – 422 с.

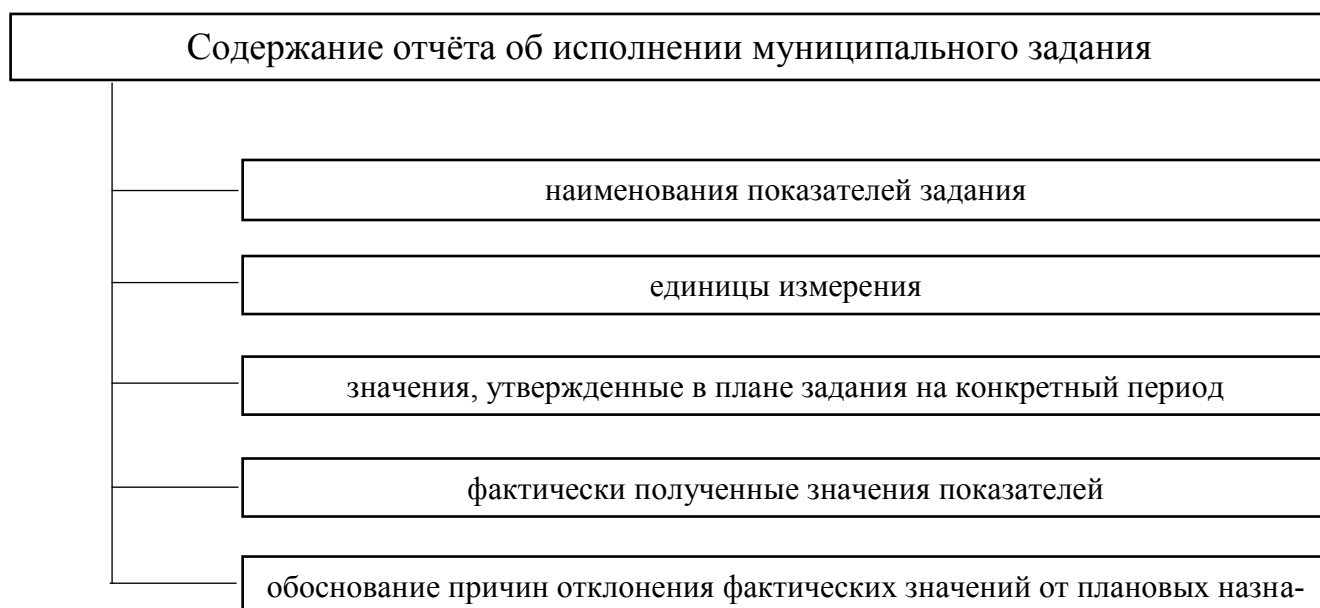


Рисунок 2.3 – Содержание отчёта об исполнении муниципального задания

Поэтому, изучив подходы ряда авторов, можно сделать вывод о том, что при оценке эффективности использования субсидий используются четыре группы критериев³⁰. Рассмотрим эти группы в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Критериооценки эффективности использования государственных (муниципальных) субсидий

Критерий оценки эффективности	Сущность критерия
Критерии целевого использования	К ним относятся такие коэффициенты как: нецелевое расходование бюджетных средств; нецелевое использование региональных субсидий; суммарный коэффициент нецелевого использования.
Критерии экономичности	К ним относятся следующие коэффициенты: неэкономное использование государственных и муниципальных субсидий; неэкономное расходование регионального бюджета; суммарный коэффициент
Критерии результативности	К ним относятся такие показатели как: уровень достижения плановых показателей; отклонение фактического значения показателей от планового; коэффициент роста фактического значения, относительно планового; интегральный показатель результативности; относительная эффективность использования субсидии, коэффициент роста эффекта
Критерии продуктивности	К ним относятся такие коэффициенты как: непродуктивность использования субсидий; непродуктивность расходования регионального бюджета; суммарный коэффициент.

Понимая, что эффективность – это относительный эффект, результативность операции, процесса, проекта, определяемые как отношение эффекта, результата к затратам и расходам, обусловившим и обеспечившим его получение, можно раз-

³⁰Ганеева А.Р. Методика и инструментарий оценки эффективности целевого использования субсидий, выделяемых субъектами Российской Федерации в рамках Федеральной целевой программы развития образования на 2011-2015 годы по распространению современных моделей успешной социализации детей. 2012 г

делить всю совокупность существующих подходов к пониманию эффективности бюджетных расходов на три группы:

- 1) эффективность бюджетных расходов как соотношение достигнутого (достигаемого) результата с произведёнными затратами;
- 2) эффективность бюджетных расходов как предоставление ресурса в распоряжение того пользователя, для которого он представляет наибольшую ценность;
- 3) эффективность бюджетных расходов как получение максимального результата при использовании имеющихся ресурсов или минимальный расход ресурсов для предоставления услуг надлежащего качества и объёма.

В научных источниках как таковые методики оценки эффективности и результативности муниципальных заданий отсутствуют, есть лишь отдельные коэффициенты (таблица 2.2). На государственном уровне имеются методики, утверждаемые Постановлениями администраций муниципальных образований, органам исполнительной власти субъектов РФ, для оценки эффективности выполнения муниципальных заданий бюджетных учреждений, учредителями которых являются органы власти муниципальных образований, министерства и ведомства.

В Челябинской области методика оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания как таковая не утверждена, но действует, утвержденная Приказом Минэкономразвития Челябинской области, методика расчета эффективности оказания (выполнения) государственных услуг (бот)³¹. Эта методика применима и для оценки эффективности выполнения государственного (муниципального) задания учреждением, так как показатели объема государственных услуг, достижение показателей качества оказания услуги представлены в государственном (муниципальном) задании учреждения. Допустимые значения для критериев оценки выполнения показателей объема государственной услуги, качества ее оказания и оценки полноты использования бюджетных средств для Челябинской области установлены на разном уровне (рисунок 2.4.).

³¹Административный регламент исполнения государственной функции по проведению оценки эффективности использования бюджетных средств органами исполнительной власти Челябинской области и оценки эффективности оказания (выполнения) государственных услуг (работ) (утв. приказом Министерства экономического развития Челябинской области от 13.07.2016 №183) [Электронный ресурс]. URL: <http://ivo.garant.ru>

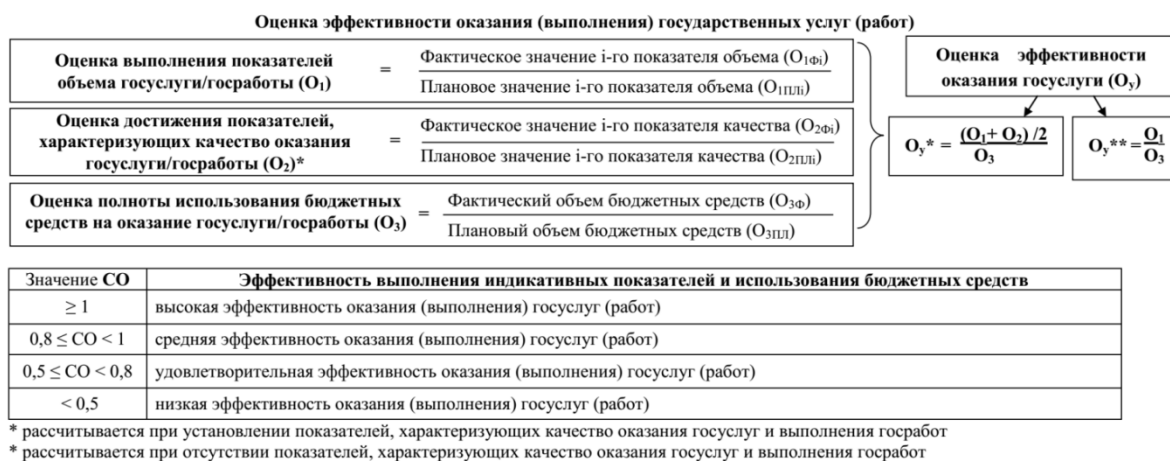


Рисунок 2.4 – Приложение №6 Приказа Минэкономразвития Челябинской области от 13.07.2016 №183

Данные критерии оценки (от 0,5 и выше) не совпадают с требованиями контрольно-счетных органов к допустимому уровню выполнения государственного (муниципального) задания по каждому показателю (количества, качества, а также использования бюджетных средств). Контрольно-счетным органом установлен допустимый процент отклонения показателя, при котором государственное (муниципальное) задание считается выполненным, на уровне 5%. Таким образом, если процент выполнения по каждому отдельному показателю составил 95% и выше, значит по этому показателю отмечается выполнение. Если процент выполнения будет ниже 95%, тогда применяются нормы ст. 15.15.5-1 КоАП «Невыполнение государственного (муниципального) задания»³², в соответствии с которыми первичное невыполнение государственного (муниципального) задания влечет предупреждение или наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 100 до 1000 руб., повторное совершение административного правонарушения – наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 10 000 до 30 000 руб.

Рассмотрим методику оценки эффективности и результативности выполнения муниципальных заданий на оказание муниципальных услуг на примере методики, утверждённой Постановлением администрации одного из муниципальных обра-

³²Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 №195-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 10.01.2019).

зований РФ³³. В данной методике критерии оценки и их допустимые значения более приближены к нормам контрольно-счетных органов. Именно эту методику было решено использовать как базовую для усовершенствования методов оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания учреждениями госсектора.

Оценка эффективности и результативности выполнения муниципального задания на оказание муниципальных услуг проводится в пять этапов³⁴, при этом на каждом этапе оценивается конкретный критерий выполнения муниципального задания на оказание муниципальных услуг.

Одним из показателей оценки является показатель К1 – критерий полноты и эффективности использования средств бюджета на выполнение муниципального задания на оказание муниципальных услуг.

Показатель К1 рассчитывается по следующей формуле³⁵:

$$K1 = \frac{(K1.1 + K1.2)}{2}, \quad (2.1)$$

где К1 – оценка выполнения муниципального задания с учетом кассового исполнения расходов бюджета;

К1.2 – оценка выполнения задания с учетом фактических расходов бюджетных средств.

Показатель К1.1 определяется в процентном эквиваленте по следующей формуле³⁶:

$$K1.1 = \frac{K1_{\text{КАС}}}{K1_{\text{ПЛАН}}} \times 100, \quad (2.2)$$

где К1_{КАС} – кассовое исполнение бюджетной организации на выполнение государственного (муниципального) задания;

³³ Приложение №1 к постановлению администрации городского округа – город Волжский, Волгоградской области от 29.04.2016 №2488

³⁴ Гладковская Е.Н. Показатели оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания бюджетным учреждением. 2016 г.130-135 с.

³⁵ Гладковская Е.Н. Показатели оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания бюджетным учреждением. 2016 г.130-135 с.

³⁶ Там же

$K1_{\text{ПЛАН}}$ – плановый объём бюджетных средств бюджетной организации на выполнение государственного (муниципального) задания.

Показатель $K1.2$ определяется в процентном эквиваленте по следующей формуле:

$$K1.2 = \frac{K1_{\text{ФАКТ(РАСЧ)}}}{K1_{\text{ПЛАН}}} \times 100, \quad (2.3)$$

Где $K1_{\text{ФАКТ(РАСЧ)}}$ – расчетный фактический объем средств на выполнение государственного (муниципального) задания.

Расчётный фактический объем средств на выполнение государственного (муниципального) задания $K1_{\text{ФАКТ(РАСЧ)}}$ определяется по следующей формуле:

$$K1_{\text{ФАКТ(РАСЧ)}} = K1_{\text{ФАКТ}} + u, \quad (2.4)$$

где $K1_{\text{ФАКТ}}$ – фактические расходы на выполнение задания;

u – сумма положительной экономии бюджетных средств при выполнении задания.

Полученные результаты расчета показателей разъясняются в соответствии с таблицей 2.3

Таблица 2.3 – Разъяснение результатов оценки выполнения задания по $K1$

Значение показателя $K1$	Разъяснение значения показателя
$K1 > 100\%$	Задание выполнено с экономией средств
$95\% \leq K1 \leq 100\%$	Задание выполнено в полном объёме
$K1 < 95\%$	Задание не выполнено

Полнота и эффективность использования бюджетных средств бюджетной организацией на выполнение государственного (муниципального) задания с учетом фактического освоения средств бюджета производится с учетом положительного фактора – экономии расходования бюджетных средств. Так, выделяют следующие факторы экономии (неполного расходования, освоения бюджетных средств при выполнении государственного (муниципального) задания):

1) экономия бюджетных средств в результате проведённых конкурсных процедур (при приобретении объектов движимого или недвижимого имущества, материальных запасов);

2) экономия бюджетных средств при оплате транспортных, коммунальных услуг, услуг связи;

3) экономия бюджетных средств по итогам оптимизации расходов.

Второй этап – расчёт показателя К2 – критерия количества потребителей Государственных (муниципальных) услуг (количества услуг), который определяется по следующей формуле:

$$K2 = \frac{K2_{\text{ФАКТ}}}{K2_{\text{ПЛАН}}} \times 100, \quad (2.5)$$

где $K2_{\text{ФАКТ}}$ – фактическое количество потребителей услуг (количество услуг);

$K2_{\text{ПЛАН}}$ – плановое количество потребителей услуг (количество услуг).

Полученные результаты расчета показателей разъясняются в соответствии с таблицей 2.4

Таблица 2.4 – Интерпретация результатов оценки выполнения государственного (муниципального) задания по критерию К2

Значение показателя К2	Разъяснение значения показателя
$K2 > 100\%$	Задание выполнено с экономией средств
$95\% \leq K2 \leq 100\%$	Задание выполнено в полном объёме
$K2 < 95\%$	Задание не выполнено

Третий этап – расчет показателя К3 – критерия качества оказания услуг:

$$K3 = \sum_{i=1}^n \frac{K3_i}{N}, \quad (2.6)$$

где $K3_i$ – оценка выполнения задания на оказание услуг по каждому показателю качества оказания услуг;

N – число показателей, указанных в задании на оказание услуги.

Расчёт $K3_i$ проводится следующим образом:

$$K3_i = \frac{K3_{\text{Ф}i}}{K3_{\text{П}i}} \times 100, \quad (2.7)$$

где $K3_{\text{Ф}i}$ – фактическое значение показателя, характеризующего качество оказания услуг;

$K3_{\text{П}i}$ – плановое значение показателя, характеризующего качество оказания услуг.

Полученные результаты расчета показателей разъясняются в соответствии с таблицей 2.5

Таблица 2.5 – Разъяснение результатов оценки выполнения государственного (муниципального) задания по критерию К3

Значение показателя К3	Разъяснение значения показателя
$K3 > 100\%$	Задание выполнено с экономией средств
$95\% \leq K3 \leq 100\%$	Задание выполнено в полном объёме
$K3 < 95\%$	Задание не выполнено

Четвертый этап – расчёт показателя К4 – критерия объема оказания услуг:

$$K4 = \sum_{i=1}^n \frac{K4_i}{N}, \quad (2.8)$$

где $K4_i$ – оценка выполнения муниципального задания на оказание услуг по каждому из показателей оказания услуг;

N – число показателей, указанных в задании на оказание конкретной услуги.

Расчёт $K4_i$ – оценка выполнения государственного (муниципального) задания по каждому из показателей объёма услуг:

$$K4_i = \frac{K4_{фi}}{K4_{плi}} \times 100, \quad (2.9)$$

где $K4_{фi}$ – фактическое значение показателя объёма оказания муниципальных услуг;

$K4_{плi}$ – плановое значение показателя объёма оказания муниципальных услуг.

Полученные результаты расчета показателей разъясняются в соответствии с таблицей 2.6

Таблица 2.6 – Интерпретация результатов оценки выполнения государственного (муниципального) задания по критерию К4

Значение показателя К4	Разъяснение значения показателя
$K4 > 100\%$	Задание выполнено с экономией средств
$95\% \leq K4 \leq 100\%$	Задание выполнено в полном объёме
$K4 < 95\%$	Задание не выполнено

Пятый этап – расчёт показателя $OЦ_{итог}$ – итоговой оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания на оказание услуг. Производится он по критериям, указанным ранее, для каждой услуги и определяется по следующей формуле:

$$OЦ_{итог} = \sum_{i=1}^n \frac{K_i}{N}, \quad (2.10)$$

где K_i – значение расчётного показателя;

N – количество расчётных показателей.

Полученные результаты расчета показателей разъясняются в соответствии с таблицей 2.7.

Таблица 2.7 – Интерпретация результатов оценки выполнения государственного (муниципального) задания по итоговой оценке

Значение показателя КЗ	Разъяснение значения показателя
$O_{\text{ИТОГ}} > 100\%$	Задание выполнено с экономией средств
$95\% \leq O_{\text{ИТОГ}} \leq 100\%$	Задание выполнено в полном объёме
$O_{\text{ИТОГ}} < 95\%$	Задание не выполнено

Итак, государственное (муниципальное) задание является ключевым управленческим и мотивирующим инструментом учредителя и основой для определения финансирования деятельности учреждений. При этом объем задания зависит не от объемов финансирования, а от запланированных результатов деятельности учреждений, качества услуг, которые они оказывают, либо от других факторов, которые устанавливаются решениями учредителя этих организаций. Объем финансирования определяется учредителем подведомственным учреждениям исходя из норматива затрат на оказание услуг (выполнение работ) в рамках государственного (муниципального) задания.

2.3 Усовершенствование методов оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания

Действующие методики, представленные в исследовании ранее, показывают усредненную оценку и интерпретацию результатов. Получается, если один из показателей существенно недовыполнен, то расчет среднего по группе таких показателей (см. формулы (2.6), (2.8), (2.10)) покажет общий результат выполнения задания, что является некорректным. В свою очередь органы внешнего независимого контроля и аудита (Счетная палата РФ, контрольно-счетные органы в субъектах РФ и муниципальных образованиях) интересуется фактическое значение выполнения задания по каждому показателю (качества, количества, использования выделенной субсидии). Поэтому в рамках данного исследования предлагается усовершенствование существующих методов оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания с точки зрения

адекватности расчетов и интерпретации результатов, а также адаптация этих методов под деятельность образовательных учреждений.

В таблице 2.8 представим комплексную методику оценки эффективности использования бюджетных ассигнований при выполнении государственного (муниципального) задания, а далее – пояснения к расчету коэффициентов данной методики.

Таблица 2.8 – Комплексная методика оценки эффективности использования бюджетных ассигнований при выполнении государственного (муниципального) задания

Направление оценки	Информационный источник	Назначение оценки	Состав показателей для проведения оценки
1. Оценка финансового обеспечения деятельности учреждения	План финансово-хозяйственной деятельности учреждения	Определение состава и структуры поступления в разрезе источников финансового обеспечения	Доля субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания
			Удельный вес субсидии на иные цели
			Удельный вес субсидии на осуществление капитальных вложений
			Удельный вес доходов от иной приносящей доход деятельности
2. Оценка полноты выполнения плановых показателей государственного (муниципального) задания	Государственное (муниципальное) задание и отчет о его выполнении	Определяется поквартальное исполнение утвержденных плановых назначений показателей количества, качества оказания госуслуг, полноты использования субсидии	Процент исполнения утвержденных плановых назначений показателей количества и качества оказываемых услуг
3. Оценка эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания	Государственное (муниципальное) задание и отчет о его выполнении	Определяется эффективность и результативность выполнения задания	$K_{\text{ОБ}}$ – объемы оказания услуг
			$K_{\text{КАЧ}}$ – качество оказания услуг
			$K_{\text{РЕЗ}}$ – результативность выполнения задания
			$K_{\text{ФИН}}$ – полнота использования бюджетных средств на выполнение задания
			$K_{\text{ЭЭ}}$ – экономическая эффективность использования бюджетных средств на выполнение задания

Данная методика позволит конкретизировать показатели результативности и эффективности выполнения государственного (муниципального) задания, так как в указанной выше методике данного разделения нет. Кроме того, как результат определяется общий показатель (итоговая оценка), рассчитываемый как средняя арифметическая критериев К1, К2, К3 и К4, что недостоверно оценивает результативность и эффективность оказанных услуг при заданном объеме финансирования. Итак, представленные в таблице 2.8 критерии оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания разделены следующим образом:

1) критерий объема оказанных услуг – $K_{ОБ}$, определяемый по формуле

$$K_{ОБ} = \frac{K_{ОБ.Ф}}{K_{ОБ.Пл}} \times 100, \quad (2.11)$$

где $K_{ОБ.Ф}$ – фактическое значение показателя объема оказания услуги;

$K_{ОБ.Пл}$ – плановое значение показателя объема оказания услуги.

В рамках данной оценки, если показателей объема оказанных услуг несколько, определяется средний показатель – по среднеарифметической величине, но в расчет берется самый минимальный по выполнению показатель ($K_{ОБ.мин}$) и самый максимальный ($K_{ОБ.макс}$). Формула для расчета будет следующей:

$$K_{ОБ.итог} = \frac{K_{ОБ.макс} + K_{ОБ.мин}}{2}. \quad (2.12)$$

2) критерий качества оказанных услуг – $K_{КАЧ}$, определяется по каждому показателю качества и общей итоговой оценке следующим образом:

$$K_{КАЧ} = \frac{K_{КАЧ.Ф}}{K_{КАЧ.Пл}} \times 100, \quad (2.13)$$

где $K_{КАЧ.Ф}$ – фактическое значение показателя, характеризующего качество оказания услуги;

$K_{КАЧ.Пл}$ – плановое значение показателя, характеризующего качество оказания услуги.

В рамках данной оценки аналогично предыдущему критерию, если показателей объема оказанных услуг несколько, определяется средний показатель – по

среднеарифметической величине и в расчет также берется самый минимальный по выполнению показатель ($K_{КАЧ.МИН}$) и самый максимальный ($K_{КАЧ.МАКС}$). Формула для расчета будет следующей:

$$K_{КАЧ.ИТОГ} = \frac{K_{КАЧ.МАКС} + K_{КАЧ.МИН}}{2}. \quad (2.14)$$

3) критерий результативности выполнения государственного (муниципального) задания – $K_{РЕЗ}$, определяемый по формуле

$$K_{РЕЗ} = \frac{K_{ОБ} + K_{КАЧ}}{2}. \quad (2.15)$$

Интерпретация оценки результативности выполнения муниципального задания осуществляется в соответствии с таблицей 2.9 (критерии результативности будут в пределах отклонения в 5%).

Таблица 2.9 – Интерпретация результатов оценки и расчета критерия результативности выполнения государственного (муниципального) задания

Значение КЗ	Интерпретация оценки
$K_{РЕЗ} > 100\%$	Задание перевыполнено
$95\% < K_{РЕЗ} < 100\%$	Задание выполнено в полном объеме
$K_{РЕЗ} < 95\%$	Задание не выполнено

Оценку результативности логично проводить с учетом как показателей качества оказания государственной (муниципальной) услуги, так и показателей количества. В любом случае при проведении оценки учитывается каждый невыполненный показатель;

4) критерий полноты использования бюджетного финансирования при выполнении государственного (муниципального) задания – $K_{ФИН}$, определяемый по формуле

$$K_{ФИН} = \frac{K_{КАС.Ф}}{K_{КАС.ПЛ}} \times 100, \quad (2.16)$$

где $K_{КАС.Ф}$ – кассовое исполнение бюджета учреждения на выполнение задания;

$K_{КАС.ПЛ}$ – плановый объем бюджетных средств на выполнение задания.

5) критерий экономической эффективности использования бюджетных средств при выполнении государственного (муниципального) задания – $K_{ЭЭ}$, определяемый по формуле

$$K_{\text{ЭЭ}} = \frac{K_{\text{РЕЗ}}}{K_{\text{ФИН}}} \times 100. \quad (2.17)$$

Таким образом, экономическая эффективность использования бюджетных средств на выполнение государственного (муниципального) задания будет определена как соотношение между результативностью выполнения задания и полнотой использования бюджетных средств. Интерпретация результатов расчетов и оценки эффективности выполнения государственного (муниципального) задания будет осуществляться в соответствии с таблицей 2.10.

Таблица 2.10 – Интерпретация полученных результатов итоговой оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания

Критерий $K_{\text{РЕЗ}}$	Критерий $K_{\text{ЭЭ}}$	Интерпретация результатов оценки
Эффективное выполнение государственного задания:		
$K_{\text{РЕЗ}} > 100\%$	$95\% < K_{\text{ЭЭ}} < 100\%$	Задание перевыполнено
$K_{\text{РЕЗ}} > 100\%$	$K_{\text{ЭЭ}} < 95\%$	Задание перевыполнено с экономией средств
$95\% < K_{\text{РЕЗ}} < 100\%$	$95\% < K_{\text{ЭЭ}} < 100\%$	Задание выполнено в полном объеме
$95\% < K_{\text{РЕЗ}} < 100\%$	$K_{\text{ЭЭ}} < 95\%$	Задание выполнено с экономией средств
$K_{\text{РЕЗ}} > 100\%$	$K_{\text{ЭЭ}} > 100\%$	Задание перевыполнено без экономии средств
Неэффективное выполнение государственного задания:		
$K_{\text{РЕЗ}} < 95\%$	$95\% < K_{\text{ЭЭ}} < 100\%$	Задание не выполнено при полном объеме бюджетных средств
$K_{\text{РЕЗ}} < 95\%$	$K_{\text{ЭЭ}} < 95\%$	Задание не выполнено

Такой подход более точно позволит оценить эффективность и результативность выполнения государственного (муниципального) задания бюджетным учреждением.

Выводы по разделу два.

Оценка нормативно-правовых основ организации и проведения аудита эффективности использования бюджетных средств показала существенные недостатки в действующих методиках оценки эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания, в связи с чем, были усовершенствованы существующие методы оценки.

По результатам проведенного аудита эффективности с применением данных аналитических процедур контрольно-счетный орган может сформулировать следующие выводы:

1) объем финансового обеспечения выполнения государственного (муниципального) задания на оказание государственной услуги обоснован и освоен в полном объеме с учетом достижения установленных в государственном задании показателей, характеризующих объем или качество государственной услуги;

2) объем финансового обеспечения выполнения государственного (муниципального) задания на выполнение работы обоснован и освоен в полном объеме с учетом достижения установленных в государственном задании показателей, характеризующих объем или качество работы;

3) государственное (муниципальное) задание на оказание государственной услуги (выполнение работы) выполнено учреждением с учетом установленных в нем допустимых (возможных) отклонений от установленных показателей оказания услуги (выполнения работы), в пределах которых государственное задание считается выполненным;

4) при оказании государственной услуги (выполнении работы), финансовое обеспечение которой осуществляется в соответствии с государственным заданием, достигнут уровень удовлетворенности потребителей оказанными услугами, выполненными работами, в случае если соответствующий показатель качества государственной услуги (работы) установлен государственным заданием.

3 ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ И РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВЫПОЛНЕНИЯ МУНИЦИПАЛЬНОГО ЗАДАНИЯ МАОУ СОШ №91 Г.ЧЕЛЯБИНСКА

3.1 Оценка полноты выполнения плановых показателей муниципального задания МАОУ СОШ №91

МАОУ СОШ №91 г.Челябинскасоздано для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных нормативными правовыми актами Российской Федерации и Челябинской области полномочий муниципального образования «город Челябинск» в сфере образования. Основной целью деятельности является образовательная деятельность по образовательным программам начального общего, основного общего, среднего общего образования.

Основным видом деятельности Учреждения, является образовательная деятельность по образовательным программам начального общего, основного общего, среднего общего образования, в том числе по адаптированным образовательным программам для детей с ограниченными возможностями здоровья.

Свою деятельность данная школа осуществляет на основе муниципального задания на выполнение муниципальной услуги. Задание утверждается начальником Управления образования муниципалитета либо председателем Комитета по делам образования города.

В таблице 3.1 представим основные показатели отчета о выполнении муниципального задания школы №91 в 2017 году. Данные муниципального задания сгруппированы по видам муниципальных услуг, оказываемых школой, следующим образом:

1) предоставление общедоступного и бесплатного начального общего основного общего, среднего(полного) общего образования и обеспечение дополнительного образования детей;

2) организация отдыха и оздоровление обучающихся в каникулярное время (с дневным пребыванием);

3) проведение текущих ремонтных работ с целью обеспечения выполнения требований к санитарно-бытовым условиям и охране здоровья обучающихся в образовательном учреждении;

4) организация питания обучающихся образовательных учреждений.

В таблице 3.1 представлены фактические и плановые показатели муниципального задания, определен процент выполнения плановых показателей) как частное фактических и плановых показателей, умноженное на 100%). Таким образом, по результатам оценки поквартально выполнения муниципального задания школой №91 по предоставлению муниципальных услуг следует отметить почти полное выполнение показателей качества, но имеются отдельные «провалы» в выполнении натуральных показателей. Информационную основу составили данные отчетности, представленные на официальном сайте МАОУ СОШ №91.

Что касается натуральных показателей, то они связаны с наполненностью классов по численности обучающихся по программам начального, среднего и общего образования. Так, показатели «количества обучающихся 1-ой ступени общего образования (начальная общеобразовательная школа)» в первом квартале выполнены на 99,77%, во втором – 100,23%, в третьем – 101,62%, в четвертом – 100,23%. Невыполнение плановых показателей в первом квартале, вероятнее всего, связано с демографическими показателями, а также с переходом некоторых детей начальных классов в другие школы.

Показатели «количества обучающихся 2-ой ступени общего образования (основная общеобразовательная школа)» в первом квартале выполнены на 99,27%, во втором – 99,08%, в третьем – 103,11%, в четвертом – 100,36%. Превышение плановых показателей в третьем квартале связано с приёмом новых учеников на начало учебного года (во втором квартале был 541 ученик, в третьем – 563).

Показатели «количества обучающихся 3-ой ступени общего образования (средняя общеобразовательная школа)» в первом квартале выполнены на 100%, во втором, третьем и четвёртом квартале на – 101,16%.

Таблица 3.1 – Оценка выполнения муниципального задания МАОУ «СОШ № 91» в 2017 году

Показатель	Значение за I квартал		Объём выполнения (%)	Значение за II квартал		Объём выполнения (%)	Значение за III квартал		Объём выполнения (%)	Значение за IV квартал		Объём выполнения (%)
	план	факт		план	факт		план	факт		план	факт	
Количественные показатели												
Количество обучающихся, 3-я ступень общего образования (средняя школа), (количество человек)	86	86	100	86	87	101,16	86	87	101,16	86	87	101,16
Количество обучающихся, 2-я ступень общего образования (основная школа) (количество человек)	546	542	99,27	546	541	99,08	546	563	103,11	546	548	100,36
Количество обучающихся, 1-я ступень общего образования (начальная школа) (количество человек)	431	430	99,77	431	432	100,23	431	438	101,62	431	432	100,23
Количество обучающихся, 3-я ступень общего образования (средняя школа) на дому (количество человек)	1	1	100	1	1	100	1	1	100	1	1	100
Качественные показатели												
Уровень соответствия нормативно-правового обеспечения реализации ФГОС (%)	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Укомплектованность педагогическими кадрами согласно штатному расписанию (%)	92,2	100	108,4	92,2	100	108,4	92,2	100	108,4	92,2	100	108,4
Доля участников государственной итоговой аттестации за курс общего среднего образования, получивших аттестаты (%)	0	0	–	98,9	97,6	98,7	0	0	–	0	0	–

Окончание таблицы 3.1

Показатель	Значение за I квартал		Объём выполнения (%)	Значение за II квартал		Объём выполнения (%)	Значение за III квартал		Объём выполнения (%)	Значение за IV квартал		Объём выполнения (%)
	план	факт		план	факт		план	факт		план	факт	
Качественные показатели												
Доля родителей (законных представителей), удовлетворенных условиями и качеством предоставления общего образования (основная школа) (%)	80	8,4	10,5	80	97,5	121,8	80	100	125	80	93,2	85,8
Доля родителей (законных представителей), удовлетворенных условиями и качеством предоставления общего образования (начальная школа) (%)	80	15,5	19,3	80	93,8	117,2	80	49,4	61,7	80	93,5	116,9
Уровень соответствия учебного плана общеобразовательного учреждения требованиям федерального базисного плана (%)	90	100	101,1	90	100	101,1	90	100	101,1	90	100	101,1
Доля своевременно устранённых образовательным учреждением нарушений, выявленных в результате проверок, осуществляемых органами исполнительной власти, осуществляющих функции по контролю и надзору в сфере образования (%)	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Удельный вес обучающихся, не завершившие образование определённого уровня (%)	0	0	–	0,24	0,86	358,3	00	0	–	0	0	–

Показатели качества оказания муниципальной услуги МАОУ «СОШ № 91» в 2017 году имеют более высокие результаты. Некоторые показатели имеют довольно интересную тенденцию, и мы их рассмотрим отдельно в виде графиков.

На 100% во всех кварталах в 2017 году выполнены такие показатели как «уровень соответствия нормативно-правового обеспечения реализации ФГОС» и «доля своевременно устранённых образовательным учреждением нарушений, выявленных в результате проверок, осуществляемых органами исполнительной власти, осуществляющих функции по контролю и надзору в сфере образования». Данные показатели говорят нам о том, что школа ответственно относится к своей репутации и не закрывает глаза на недостатки в своей деятельности.

Превышен во всех кварталах такой показатель как «укомплектованность педагогическими кадрами согласно штатному расписанию» –108,4%, что говорит нам о стабильности в плане организации учебного процесса. Иметь кадровые резервы очень важно для образовательного учреждения.

Но имеются и пробелы в качестве образования МАОУ СОШ № 91. Так, показатель «Доля участников государственной итоговой аттестации за курс общего среднего образования, получивших аттестаты» недовыполнен на 1,3% во втором квартале 2017 года (по окончанию учебного года).

Показатель «Уровень соответствия учебного плана общеобразовательного учреждения требованиям федерального базисного плана» во всех кварталах превысил плановые показатели, что говорит нам о том, что школа четко придерживается федеральному плану и не вводит собственных. Насколько это правильное решение – вопрос спорный, недаром для полноты выполнения плана требуется 90% от общего, а не 100%.

Перейдём к самым неоднозначным результатам, по показателю «Доля родителей (законных представителей), удовлетворенных условиями и качеством предоставления общего образования (начальная и основная школы)». Рассмотрим их на рисунках 3.1 и 3.2, на которых представлены фактические показатели отношения родителей к качеству предоставляемых услуг.

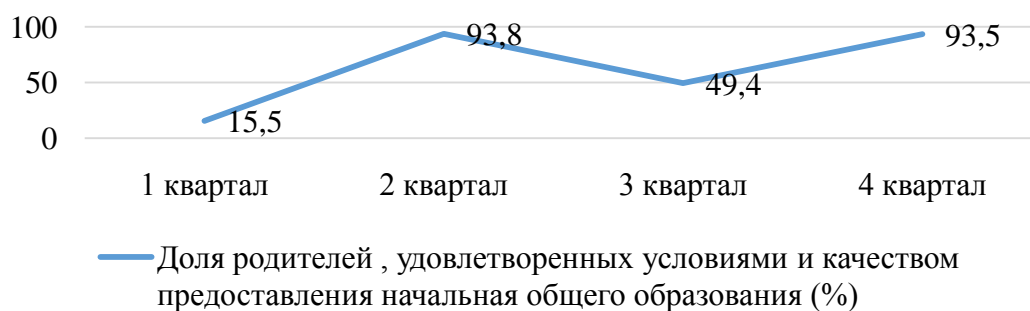


Рисунок 3.1 – Доля родителей, удовлетворенных условиями и качеством предоставления начального общего образования в 2017 году

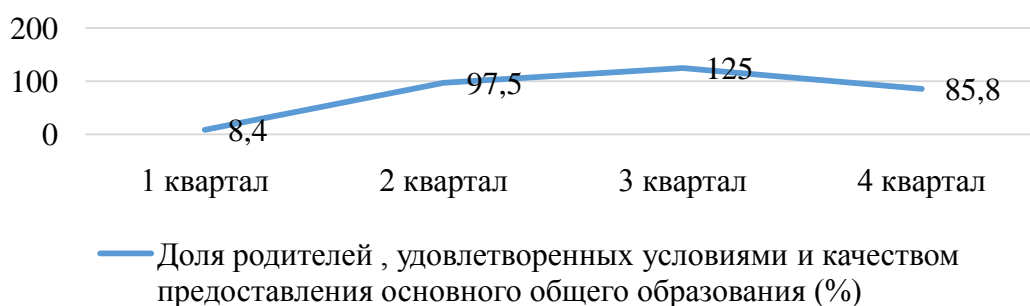


Рисунок 3.2 – Доля родителей, удовлетворенных условиями и качеством предоставления основного общего образования в 2017 году

Для примера рассмотрим результаты по данному показателю (см. приложение В) в 2018 году (рисунок 3.3).

Исходя из представленных графиков и результатов оценки показателя по кварталам можно сделать вывод о том, что в качестве и (или) условиях оказания МА-ОУ СОШ № 91 образовательных услуг имеются проблемы и нужно проводить более глубокий комплексный анализ и разобраться в причинах такой динамики.

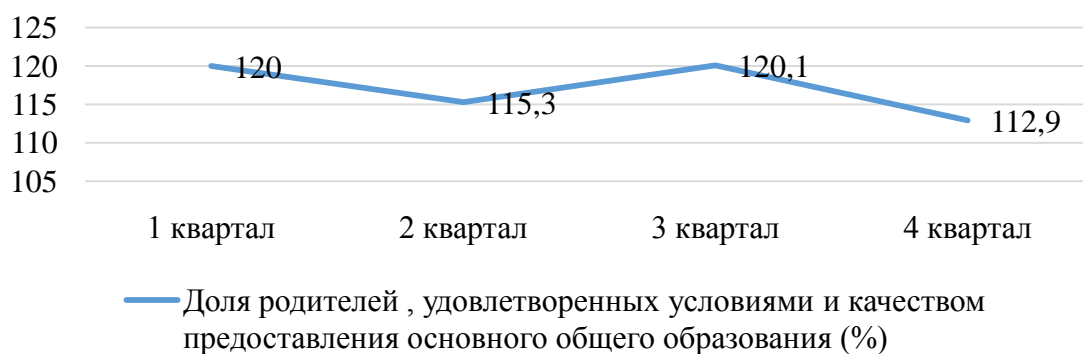


Рисунок 3.3 – Доля родителей, удовлетворенных условиями и качеством предоставления основного общего образования в 2018 году

В отличие от 2017 года, в 2018 году показатель «Доля родителей, удовлетворенных условиями и качеством предоставления основного общего образования» был превышен на протяжении всех кварталов.

Нельзя обойти стороной и вопрос организации питания воспитанников и обучающихся в рассматриваемом образовательном учреждении. В таблице 3.2 представим количественные показатели объема питающихся в общеобразовательном учреждении, насколько исполнены плановые показатели.

Таблица 3.2– Оценка выполнения планового показателя по вопросу организации питания в МАОУ «СОШ № 91» за 2017 год

Показатель	Среднее значение за 2017 год		Объём выполнения (%)	Среднее значение за 2018 год		Объём выполнения (%)
	план	факт		план	факт	
Количество питающихся в общеобразовательном учреждении (человек)	481	672	139,7	540	723	133,9

По результатам оценки можно сделать вывод, что качество предоставляемой услуги по организации питания проходит на высоком уровне, иначе не было бы такого спроса на услугу. План перевыполнен на 39,7%. В 2018 году – на 33,9%.

Итак, как показали результаты натуральных показателей и показателей качества муниципальных услуг, оказываемых МАОУ СОШ № 91 в рамках муниципального задания, полностью выполняются показатели качества образовательных услуг, за исключением показателя доли родителей (законных представителей), удовлетворенных условиями и качеством предоставления общего образования. Там на протяжении года ситуация разительно менялась. Факторов, которые могли повлиять на этот показатель очень много, поэтому для выявления причины нужно более детальное изучение вопроса. Также имеются небольшие отклонения по выполнению плановых натуральных показателей образовательных услуг в связи с демографическими факторами.

Что касается прочих услуг, оказываемых МАОУ СОШ № 91 в рамках муниципального задания по вопросу организации питания, качество предоставляемой услуги по организации питания проходит на высоком уровне, иначе не было бы та-

кого спроса на услугу. План перевыполнен в среднем на 39,7% на протяжении 2017 года. В целом, выполнения плановых показателей муниципального задания произведено в полной мере.

3.2 Оценка состава и структуры финансового обеспечения деятельности МА-ОУ СОШ №91

В деятельности бюджетных учреждений выделяют следующие виды финансового обеспечения: субсидия на выполнение государственного (муниципального) задания, субсидия на иные цели, а также субсидия на капитальные вложения. При этом бюджетное учреждение может оказывать платные услуги, обеспечивая тем самым поступление доходов от приносящей доход деятельности.

Основные показатели финансового состояния учреждения – степень обеспеченности денежными средствами и соблюдение финансовой дисциплины, поэтому анализ заключается в проверке соответствия сумм финансирования сметным назначениям, а также фактических расходов – сметным назначениям и кассовым расходам, что включается в программу и план аудита эффективности. Кроме того, в рамках аудита эффективности проводится оценка эффективности и результативности выполнения государственного (муниципального) задания, то есть насколько качественно велась деятельность при заданном объеме финансирования.

Основными задачами анализа финансирования учреждений являются:

- 1) оценка обеспеченности учреждения финансовыми ресурсами и использования их по целевому назначению;
- 2) выявление причин финансовых нарушений и затруднения финансирования;
- 3) выявление резервов улучшения финансового состояния учреждений и разработка мероприятий по их реализации.

Для реализации муниципального задания учредитель финансирует деятельность МАОУ СОШ № 91 путем перечисления субсидий.

В таблице 3.3, 3.4 представим структуру и отклонения доходов бюджетного финансирования школы (субсидии на выполнение муниципального задания).

Таблица 3.3 – Динамика денежных притоков МАОУ СОШ №91

Наименование показателя	Значение(тыс. руб.)		Абсолютные отклонения 2017 год к 2018 год, (тыс. руб.)
	2017 год	2018 год	
Поступления, всего в том числе:	51075,87	54352,88	3277,05
Субсидии на выполнение государственного задания	42662,17	45100,18	2438,01
Субсидии на иные цели	462,20	644,04	181,84
Приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения)	7951,5	8608,66	657,16

Исходя из данных таблицы 3.3 наблюдается увеличение денежных притоков за анализируемый период 2017–2018 гг. Данные изменения в 2018 год, по отношению к 2017 году, произошли за счет увеличения субсидии на выполнение государственного задания (на 2438,01 тыс. руб.) и субсидии на иные цели (181,84 тыс. руб.). Так же приносящая доход деятельность, состоящая в основном из доходов от предоставления услуг столовой, увеличилась к 2018 году на 657,16 тыс. руб., что позволит более полно осуществлять функции учреждения.

Таблица 3.4 – Структура денежных притоков МАОУ СОШ № 91

Наименование показателя	Удельный вес (%)	
	2017 г.	2018 г.
Поступления, всего: в том числе:	100,00	100,00
Субсидии на выполнение государственного задания	83,52	82,97
Субсидии на иные цели	0,91	1,18
Приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения)	15,57	15,85

Удельный вес каждого из показателей рассчитывался путём деления суммы доходов искомого показателя на общую сумму доходов и умножением на 100%.

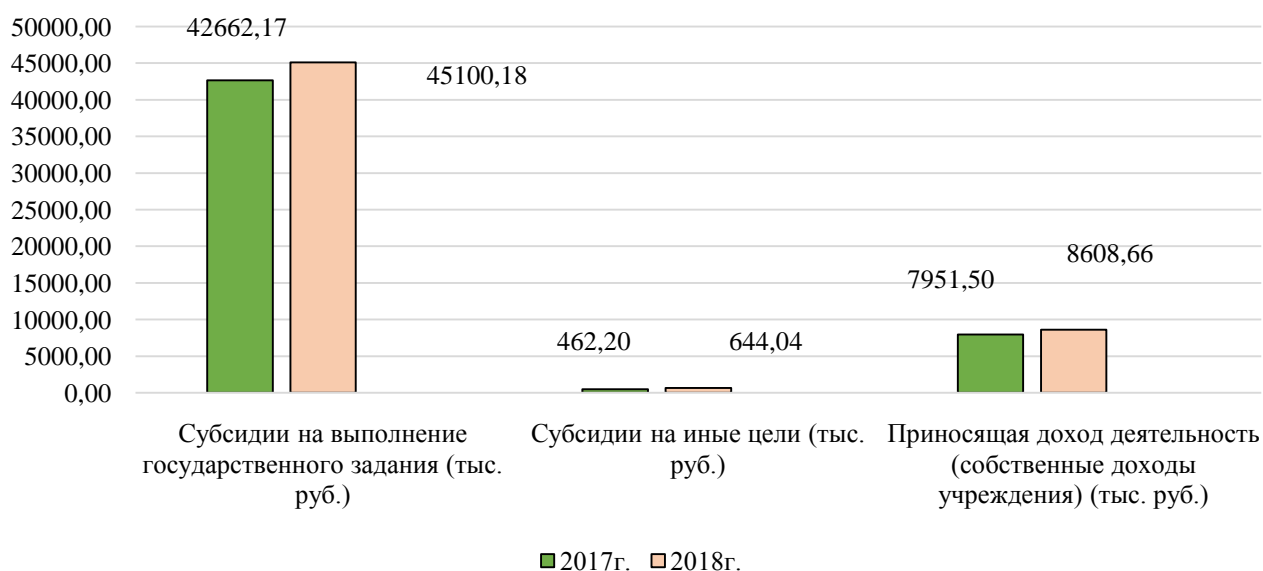


Рисунок 3.3 – Изменение структуры денежных притоков МАОУ СОШ № 91 за период 2017-2018гг.

Формула для расчётов имеет следующий вид:

$$x = \frac{Z}{Y} \times 100,$$

где X–удельный вес дохода одного из показателей на текущий год, по сравнению с общим доходом;

Z–сумма одного из показателей дохода учреждения на текущий год;

Y–сумма общего дохода учреждения на текущий год.

Графически структура денежных притоков МАОУ «СОШ № 91»представлена на рисунке 3.3.

Также рассмотрим графически показатели денежных притоков по отдельности за анализируемые периоды. Удельный вес денежных притоков за 2017 г. представлен на рисунке 3.4.

По данным рисунка 3.4 наблюдается наибольший удельный вес денежных притоков в 2017 году по графе субсидии на выполнение государственного задания, он составил 83,52%, наименьший удельный вес наблюдается от субсидии на иные цели, он составил 0,91%.

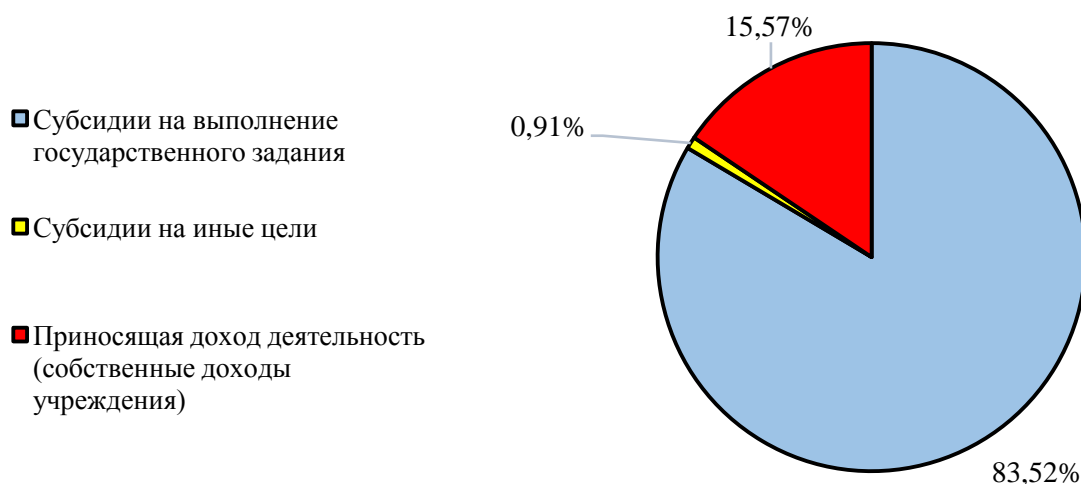


Рисунок 3.4 – Структура денежных притоков за 2017 год

Стоит отметить довольно большой объём собственных доходов, 15,57%, что не свойственно для общеобразовательных учреждений. Но следует учесть, что в большей степени – это доходы от платным образовательным услугам и организации платного питания в школе.

Аналогично рассмотрим структуру денежных притоков МАОУ СОШ №91 в 2018 году (рисунок 3.5).

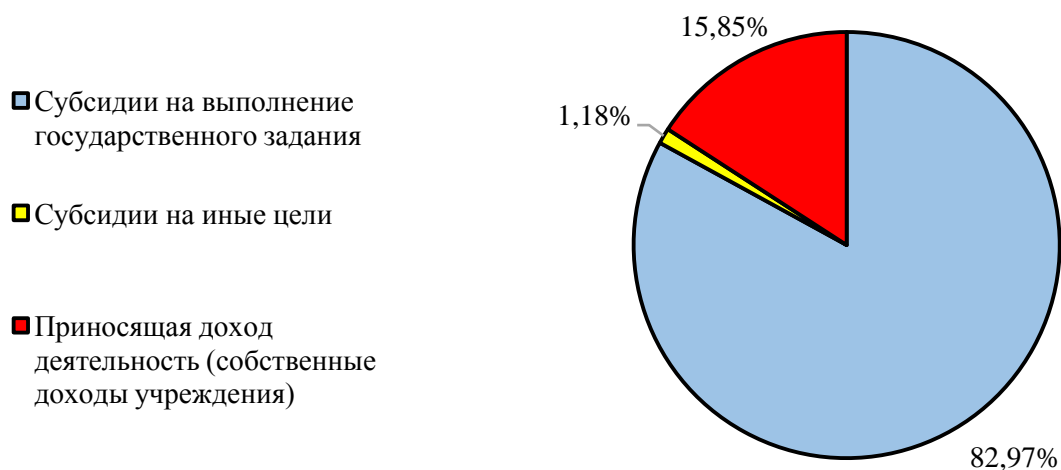


Рисунок 3.5 – Структура денежных притоков за 2018 г.

Исходя из данных рисунка 3.5, можно сделать вывод, что наибольший удельный вес денежных притоков в 2018 году так же, как и в 2017 году, по графе суб-

сидии на выполнение государственного задания – 82,97%, наименьший удельный вес наблюдается от субсидии на иные цели, составил 1,18%.

И так же, как и в 2017 году немалую часть от общих доходов занимают собственные доходы школы.

В целом, по результатам оценки можно сделать следующие выводы.

Во-первых, общее количество доходов, полученных в 2018 году превысило доходы 2017 года, при чем по всем показателям, включая интересующие нас субсидии на выполнение муниципального задания.

Во-вторых, отметим большой удельный вес собственных доходов учреждения как в 2017, так и 2018 году (15,57% и 15,85%).

Теперь сравним доходы с расходами (по данным отчетности в приложениях З, И, К, Л) на период 2017-2018 гг. в таблице 3.5

Таблица 3.5 – Денежные оттоки МАОУ СОШ № 91

Наименование показателя	Значение (тыс. руб.)		Абсолютные отклонения между поступлениями и выплатами, (тыс. руб.)
	Поступления	Выплаты	
2017 год			
Субсидии на выполнение государственного задания	42662,17	42662,17	0
Субсидии на иные цели	462,20	462,20	0
Приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения)	7951,50	8340,97	389,48
Всего	51075,87	51465,35	389,48
2018 год			
Субсидии на выполнение государственного задания	45100,18	46698,20	1598,02
Субсидии на иные цели	644,04	644,04	0
Приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения)	8608,66	8824,71	216,05
Всего	54352,88	56 166,95	1814,07

Из полученных данных можем сделать следующие выводы. Во-первых, в 2017 году у анализируемого учреждения не было дефицита по субсидиям на выполнение муниципального задания, в отличие от 2018 года. Там дефицит составил 1598,02 тыс. рублей. Однако имелся дефицит по приносящей доход деятельности.

Затраты превысили доходы на 389,48 тыс. руб., что говорит о неэффективном использовании средств. То же самое было и в 2018 году, там дефицит по приносящей доход деятельности составил 216,05 тыс. руб., а общий дефицит вышел 1814,07 тыс. руб. Для наглядности составим графики (рисунок 3.6, 3.7).



Рисунок 3.6– Сравнительный анализ доходов и расходов MAOU СОШ № 91 в 2017 год

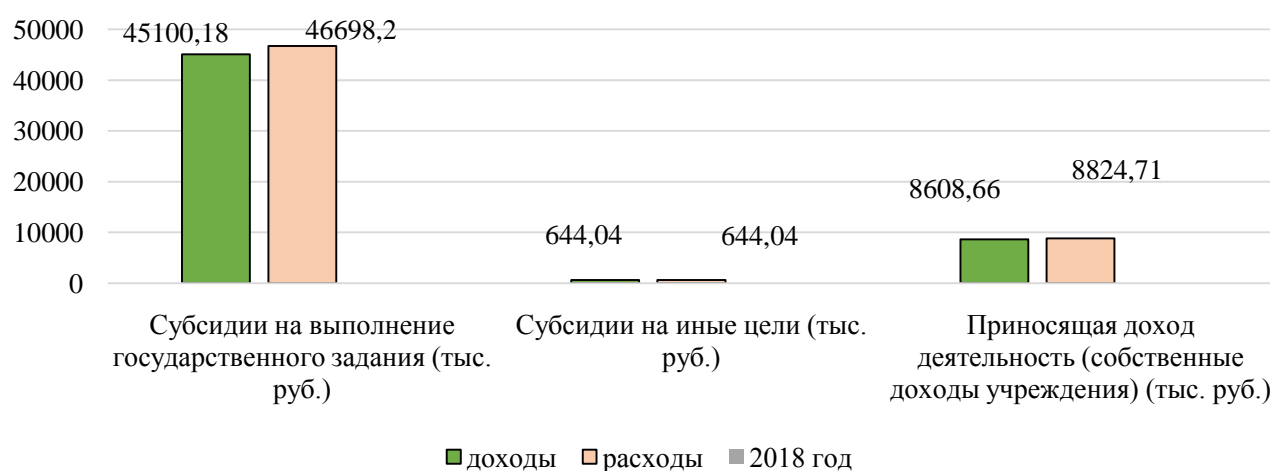


Рисунок 3.7– Сравнительный анализ доходов и расходов MAOU СОШ № 91 на 2018 год

На рисунке 3.8 представлен состав расходов MAOU СОШ № 91 в 2017-2018 гг.

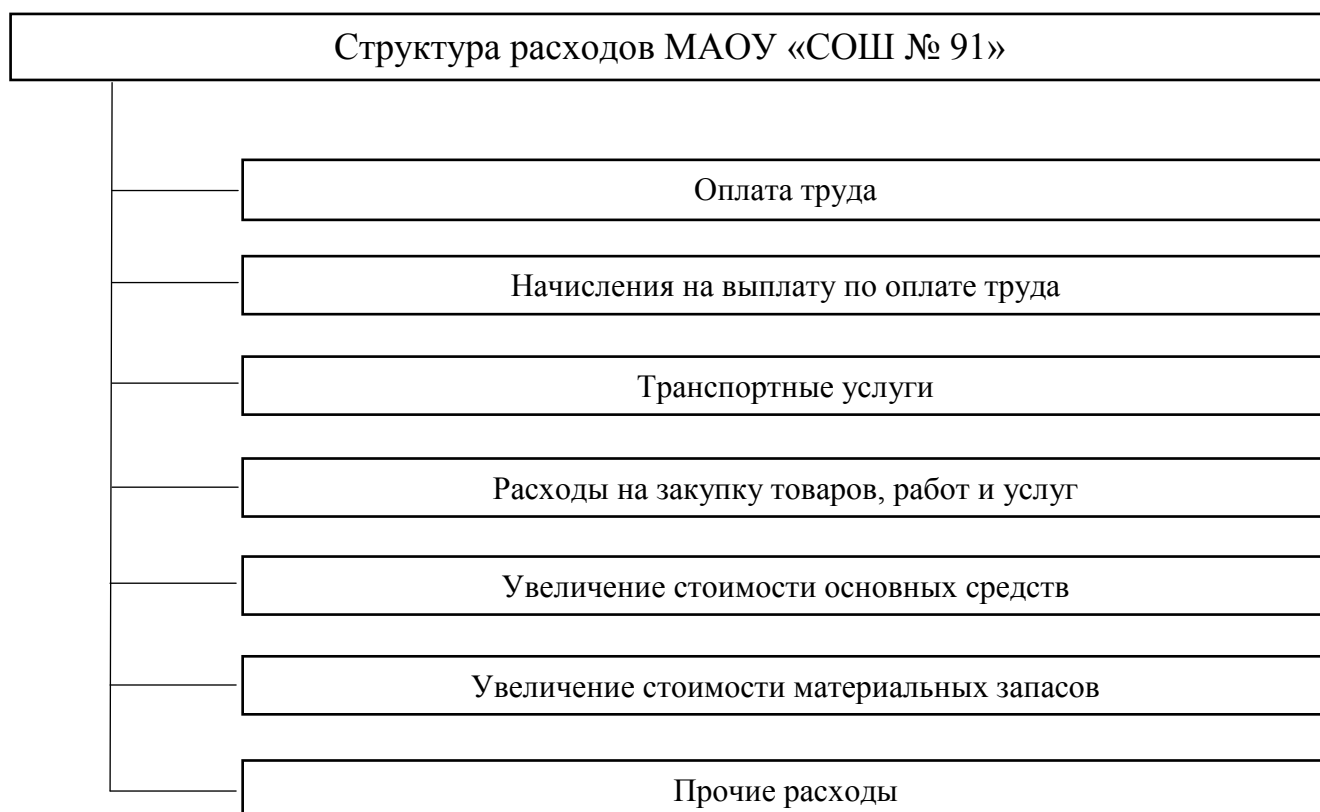


Рисунок 3.8– Состав расходов МАОУ «СОШ № 91» на 2017-2018 гг.

Рассмотрим показатели финансового состояния на начало года за 2017-2018 гг. в таблице 3.6.

Таблица 3.6– показатели финансового состояния на начало года за 2017-2018 гг.

Наименование показателя	Сумма (тыс. руб.)	
	2017 год	2018 год
Нефинансовые активы:	44823,00	46031,30
Финансовые активы	-59280,60	-57142,00
Долговые (кредитные) обязательства	519,40	519,40

Итак, по результатам проведённой оценки состава и структуры финансового обеспечения деятельности МАОУ «СОШ № 91» сделаем следующие итоги:

1) за анализируемый период 2017–2018 гг. наблюдается увеличение денежных притоков анализируемого учреждения;

2) наибольший удельный вес денежных притоков МАОУ СОШ №91 в 2018 году так же, как и в 2017 год, по графе субсидии на выполнение государственного задания – 82,97%, наименьший удельный вес наблюдается от субсидии на иные цели, составил 1,18%;

3) общее количество доходов, полученных в 2018 году превысило доходы 2017 года, при чем по всем показателям, включая интересующие нас субсидии на выполнение задания;

4) в 2017 году у анализируемого учреждения не было дефицита по субсидиям на выполнение муниципального задания, в отличие от 2018 г, однако имелся дефицит по приносящей доход деятельности.

3.3 Оценка эффективности и результативности выполнения муниципального задания

Проведем оценку эффективности и результативности выполнения муниципального задания на оказание муниципальных услуг, данная оценка проводится в пять этапов. При этом на каждом этапе оценивается конкретный критерий выполнения муниципального задания на оказание муниципальных услуг.

Проведем оценку выполнения муниципального задания MAOY COШ № 91 по показателям, представленным далее. Информационная основа расчета показателей оценки и результаты расчета критериев оценки эффективности и результативности использования средств на выполнение муниципального задания MAOY COШ № 91 представлена в таблицах 3.7 – 3.11. Информационную основу исследования составят данные плана финансово-хозяйственной деятельности, муниципального задания MAOY COШ № 91, а также отчета о результатах деятельности. Для проведения расчётов были использованы формулы из п. 2.2 Методика оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания бюджетным учреждением.

Таблица 3.7 – Информационная основа показателя К1, К2

Наименование показателя	Источники информации	Значение		Абсолютное изменение +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
Данные для расчета К1 – полнота и эффективность использования бюджетных средств на выполнение муниципального задания (МЗ)				
К1.1 – кассовое исполнение расходов, %	Расчетный показатель (формула 2.2)	107,07	106,65	-0,41

Окончание таблицы 3.7

Наименование показателя	Источники информации	Значение	Абсолютное изменение +/- 2017 г. к 2018 г.	Наименование показателя
кассовое исполнение по плановым данным, тыс. руб.	План финансово-хозяйственной деятельности	47703,20	52076,31	4373,11
К1.2 – фактические расходы, %	Расчетный показатель (формула 2.3)	100,00	118,21	-3,27
расчетный фактический объем средств на выполнение МЗ, тыс.руб.	Расчетный показатель (формула 2.4)	26480,49	27026,87	546,38
плановый объем средств на выполнение МЗ, тыс. руб.	План финансово-хозяйственной деятельности	42662,17	43523,31	1459,77
фактические расходы на выполнение МЗ, тыс. руб.	Отчет о результатах деятельности	42662,17	47487,96	1003,08
сумма положительной экономии при выполнении МЗ, тыс. руб.	План финансово-хозяйственной деятельности	0	3964,65	-3964,65
Данные для расчета К2 – количество потребителей муниципальных услуг				
Фактическое количество потребителей муниципальных услуг, чел	Отчет о выполнении МЗ	1154	1170	16
Плановое количество потребителей муниципальных услуг, чел.	МЗ на оказание муниципальных услуг	1063	1088	25

Так же рассмотрим данные для расчета показателя К3 – выполнение муниципального задания по каждому из показателей качества услуг, представлены в таблице 3.9.

Таблица 3.9 – Информационная основа показателя К3

Наименование показателя	Источники информации	Значение		Абсолютное изменение +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
Данные для расчета К3 – выполнение МЗ по каждому из показателей качества услуг				
Уровень соответствия нормативно-правового обеспечения реализации ФГОС (%)	Расчетный показатель (формула 2.7)	100	100	0

Окончание таблицы 3.9

Наименование показателя	Источники информации	Значение		Абсолютное изменение +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
фактическое значение показателя качества услуги, %	Отчет о выполнении МЗ	100	100	0
плановое значение показателя качества услуги, %	МЗ на оказание муниципальных услуг	100	100	0
Укомплектованность педагогическими кадрами согласно штатному расписанию (%)	Расчетный показатель (формула 2.7)	108,4	108,4	0
фактическое значение показателя качества услуги, %	Отчет о выполнении МЗ	100	100	0
плановое значение показателя качества услуги, %	МЗ на оказание муниципальных услуг	92,2	92,2	0
Уровень соответствия учебного плана общеобразовательного учреждения требованиям федерального базисного плана (%)	Расчетный показатель (формула 2.7)	101,1	101,1	0
фактическое значение показателя качества услуги, %	Отчет о выполнении МЗ	100	100	0
плановое значение показателя качества услуги, %	МЗ на оказание муниципальных услуг	90	90	0
Доля своевременно устранённых образовательным учреждением нарушений, выявленных в результате проверок, осуществляемых органами исполнительной власти, осуществляющих функции по контролю и надзору в сфере образования (%)	Расчетный показатель (формула 2.7)	100	100	0
фактическое значение показателя качества услуги, %	Отчет о выполнении МЗ	100	100	0
плановое значение показателя качества услуги, %	МЗ на оказание муниципальных услуг	100	100	0
Доля родителей (законных представителей), удовлетворенных условиями и качеством предоставления общего образования (%)	Расчетный показатель (формула 2.7)	93,47	97,75	4,28
фактическое значение показателя качества услуги, %	Отчет о выполнении МЗ	74,78	78,22	3,44
плановое значение показателя качества услуги, %	МЗ на оказание муниципальных услуг	80	80	0
число показателей качества по услугам	МЗ на оказание муниципальных услуг	5	5	0

Так же рассмотрим показатель объема оказания муниципальных услуг К4, а также показатель итоговой оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания, данные представлены в таблице 3.10.

Таблица 3.10 – Информационная основа показателя К4

Наименование показателя	Источники информации	Значение		Абсолютное изменение +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 г.	2018 г.	
Данные для расчета К4 – показатель объема оказания муниципальных услуг				
Фактический объем оказания услуг (кол-во обучающихся), чел	Отчет о выполнении МЗ	1154	1170	16
Плановый объем оказания услуг (количество обучающихся), чел	МЗ на оказание муниципальных услуг	1063	1088	25
Число показателей объема услуг	МЗ на оказание муниципальных услуг	1	1	0
Данные для расчета ОЦитог – показатель итоговой оценки эффективности и результативности выполнения МЗ				
Сумма значений всех расчетных показателей (с К1 по К4), %	Расчетный показатель	413	421,41	8,41
Количество расчетных показателей	Расчетный показатель	4	4	0

Результаты оценки показателей эффективности и результативности выполнения муниципального задания представлены в таблице 3.11.

Таблица 3.11– Оценка эффективности и результативности выполнения муниципального задания МАОУ СОШ № 91 2017–2018 гг.

Наименование показателя	Источник информации	Значение, %		Абсолютное изменение, +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
К1 – полнота и эффективность использования бюджетных средств на выполнение МЗ	Расчетный показатель (формула 2.1)	103,85	112,43	8,58
К2 – количество потребителей муниципальных услуг	Расчетный показатель (формула 2.5)	108,56	107,53	-1,02
К3 – выполнение МЗ по каждому из показателей качества услуг	Расчетный показатель (формула 2.6)	100,59	101,45	0,86
К4 – показатель объема оказания муниципальных услуг	Расчетный показатель (формула 2.8)	108,56	107,53	-1,02
ОЦитог – итоговая оценка эфф-ти и результативности	Расчетный показатель (формула 2.10)	105,39	107,23	1,84

По результатам расчета показателей эффективности и результативности выполнения муниципального задания МАОУ СОШ № 91 за период 2017 – 2018 гг. можно сделать следующие выводы:

1. Показатель К1 является критерием полноты и эффективности использования муниципальных средств на выполнение муниципального задания на оказание муниципальных услуг. По результатам расчета К1 в 2017 году составил 103,85%, следовательно, значения критерия находится в пределах $K1 > 100\%$, это означает, что муниципальное задание выполнено с экономией средств. В 2018 году – 112,43%. то есть повышается эффективность использования предоставленных субсидий на выполнение муниципального задания, $K1 > 100\%$, муниципальное задание перевыполнено с экономией средств. Абсолютное изменение показывает, что в 2018 году экономия средств увеличилась на 8,58%

2. Показатель К2 является критерием оценки количества потребителей муниципальных услуг МАОУ «СОШ № 91». Результаты показателя в 2017-2018 гг. – превысили план, таким образом, муниципальное задание учреждения МАОУ СОШ №91 за анализируемые 2017-2018гг. попадает в пределы $K2 > 100\%$ а, следовательно, перевыполнено.

3. Показатель К3 является критерием оценки качества оказания муниципальных услуг. Его значение в 2017 году составило 100,59, в 2018 году – 101,45%, что попадает под пределы $K3 > 100\%$. Таким образом, требования муниципального задания к качеству оказания муниципальных услуг в 2017-2018 гг. перевыполнены с абсолютным изменением 0,86%, что в целом никак не ухудшает общую картину репутации школы.

4. Показатель К4 является критерием оценки объема оказания муниципальных услуг МАОУ СОШ № 91. Его результат за анализируемый период 2017-2018 гг. составил в 2017 году 108,56%, в 2018–107,53%. Таким образом, муниципальное задание МАОУ СОШ №91 по объему оказанных услуг перевыполнено с абсолютным отклонением в -1,02%.

5. Расчет показателя ОЦИТОГ, который характеризует итоговую оценку эффективности и результативности выполнения муниципального задания на оказание муниципальных услуг МАОУ СОШ № 91, в 2017 году составил 105,39%, в 2018 году – 107,23%. Таким образом, по итогам общей оценки муниципальное задание в 2017-2018 гг. перевыполнено с абсолютным изменением в 1,84%.

Графически изменение показателей оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания на оказание муниципальных услуг МАОУ «СОШ № 91» на рисунке 3.9.

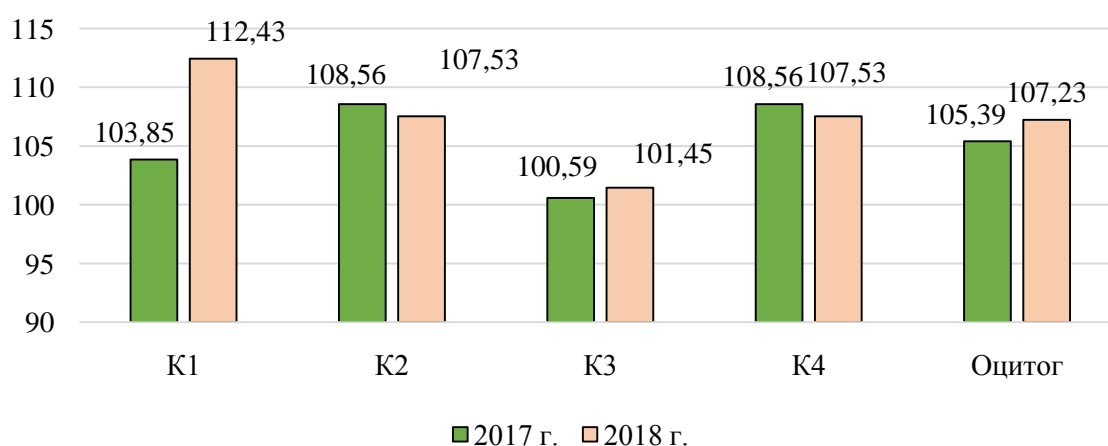


Рисунок 3.9 – Критерии выполнения муниципального задания школой

По данному графику сложно сделать определённые относительно сравнения показателей критериев качества выполнения муниципального задания МАОУ СОШ № 91. Можно лишь отметить, что план был перевыполнен по всем критериям, что подчёркивает статус одной из лучших школ г. Челябинска.

Теперь проведём оценку эффективности использования бюджетных средств по усовершенствованной методике.

Информационная основа расчета показателей оценки и результаты расчета критериев оценки эффективности и результативности использования средств на выполнение муниципального задания МАОУ «СОШ № 91» представлена в таблице 2.8, 2.9. Информационную основу исследования составят данные плана финансово-хозяйственной деятельности, муниципального задания МАОУ «СОШ № 91», а также отчета о результатах деятельности.

Таблица 3.13 – Информационная основа для расчетов показателя K_{OB}

Наименование показателя	Источники информации	Значение		Абсолютное изменение +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
Данные для расчета K_{OB} – критерий объема оказанных услуг по выполнение муниципального задания (МЗ)				
количество показателей объема услуг (единиц)	МЗ на оказание муниципальных услуг	1	1	0
плановое показателя объема оказания услуги (кол-во чел.)	Отчет о выполнении МЗ	1154	1170	16
фактическое значение показателя объема оказания услуги (кол-во человек)	МЗ на оказание муниципальных услуг	1063	1088	25

Далее рассмотрим данные для расчета показателя $K_{КАЧ}$ – критерий качества оказанных услуг, и представим их в табл. 3.14. Но так как показателей несколько, нас будет интересовать средний показатель – $K_{КАЧитог}$.

Таблица 3.14 – Информационная основа для расчетов показателя $K_{КАЧитог}$

Наименование показателя	Источники информации	Значение		Абсолютное изменение +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
Данные для расчета $K_{КАЧитог}$ – критерий качества оказанных услуг				
Уровень соответствия нормативно-правового обеспечения реализации ФГОС (%)	Расчетный показатель (формула 2.13)	100	100	0
фактическое значение показателя качества услуги, %	Отчет о выполнении МЗ	100	100	0
плановое значение показателя качества услуги, %	МЗ на оказание муниципальных услуг	100	100	0
Укомплектованность педагогическими кадрами согласно штатному расписанию (%)	Расчетный показатель (формула 2.13)	108,4	108,4	0
фактическое значение показателя качества услуги, %	Отчет о выполнении МЗ	100	100	0
плановое значение показателя качества услуги, %	МЗ на оказание муниципальных услуг	92,2	92,2	0
Уровень соответствия учебного плана общеобразовательного учреждения требованиям федерального базисного плана (%)	Расчетный показатель (формула 2.13)	101,1	101,1	0

Окончание таблицы 3.14

Наименование показателя	Источники информации	Значение		Абсолютное изменение +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
фактическое значение показателя качества услуги, %	Отчет о выполнении МЗ	100	100	0
плановое значение показателя качества услуги, %	МЗ на оказание муниципальных услуг	90	90	0
Доля своевременно устранённых образовательным учреждением нарушений, выявленных в результате проверок, осуществляемых органами исполнительной власти, осуществляющих функции по контролю и надзору в сфере образования (%)	Расчетный показатель (формула 2.13)	100	100	0
фактическое значение показателя качества услуги, %	Отчет о выполнении МЗ	100	100	0
плановое значение показателя качества услуги, %	МЗ на оказание муниципальных услуг	100	100	0
Доля родителей (законных представителей), удовлетворенных условиями и качеством предоставления общего образования (%)	Расчетный показатель (формула 2.13)	93,47	97,75	4,28
фактическое значение показателя качества услуги, (%)	Отчет о выполнении МЗ	74,78	78,22	3,44
плановое значение показателя качества услуги, (%)	МЗ на оказание муниципальных услуг	80	80	0
Минимальный по выполнению показатель ($K_{КАЧ.мин}$) (%)	Доля родителей (законных представителей), удовлетворенных условиями и качеством предоставления общего образования (%)	93,47	97,75	4,28
Максимальный по выполнению показатель ($K_{КАЧ.макс}$) (%)	Укомплектованность педагогическими кадрами согласно штатному расписанию (%)	108,4	108,4	0

На основе полученной в таблицах 3.14 и 3.14 информации, мы можем определить критерий результативности выполнения государственного (муниципального) задания – $K_{РЕЗ}$.

Таблица 3.14 – Информационная основа для расчетов показателя K_{PEZ}

Наименование показателя	Источник информации	Значение, %		Абсолютное изменение, +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
$K_{OБ}$ – критерий объема оказанных услуг по выполнению государственного (муниципального) (%)	Расчетный показатель (формула 2.11)	108,56	107,53	-1,02
$K_{КАЧитог}$ – критерий качества оказанных услуг по выполнению государственного (муниципального) задания (%)	Расчетный показатель (формула 2.14)	100,93	103,07	2,14
K_{PEZ} – критерий результативности выполнения государственного (муниципального) задания (%)	Расчетный показатель (формула 2.15)	104,74	105,3	0,56

Итак, теперь мы можем оценить результативность выполнения государственного (муниципального) задания. На основании таблицы 2.9, $K_{PEZ} > 100\%$, следовательно муниципальное задание, исполненное МАОУ СОШ № 91 в 2017 и 2018 год в плане результативности выполнения своего муниципального задания – перевыполнено.

Теперь проведём оценку экономической эффективности использования бюджетных средств при выполнении государственного (муниципального) задания. Для этого нам нужно рассчитать критерий полноты использования бюджетного финансирования при выполнении государственного (муниципального) задания – $K_{Фин}$. Данные для расчётов представлены в таблице 3.15.

Таблица 3.14 – Информационная основа для расчетов показателя $K_{Фин}$ и $K_{ЭЭ}$

Наименование показателя	Источник информации	Значение, %		Абсолютное изменение, +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
$K_{КАС.ПЛГ}$ – кассовое исполнение бюджета учреждения на выполнение задания (тыс. руб)	Отчет о результатах деятельности	42662,17	43523,31	1459,77
$K_{КАС.Ф}$ – плановый объем бюджетных средств на выполнение задания (тыс. руб)	План финансово-хозяйственной деятельности	42662,17	47487,96	1003,08

Окончание таблицы 2.14

Наименование показателя	Источник информации	Значение, %		Абсолютное изменение, +/- 2017 г. к 2018 г.
		2017 год	2018 год	
К _{фин} – критерий полноты использования бюджетного финансирования при выполнении государственного (муниципального) задания (%)	Расчетный показатель (формула 2.16)	100	109,11	9,11
К _{рез} – критерий результативности выполнения государственного (муниципального) задания (%)	Расчетный показатель (формула 2.15)	104,74	105,3	0,56
К _{ээ} – критерий экономической эффективности использования бюджетных средств при выполнении государственного (муниципального) задания (%)	Расчетный показатель (формула 2.17)	104,74	96,5	-8,2

Итак, по результатам информации, приведённой в таблице мы видим, что в 2017 году критерий экономической эффективности использования бюджетных средств при выполнении муниципального задания школой № 91 составил 104,74%. $K_{рез} > 100\%$, $K_{ээ} > 100\%$ (см. таблицу 2.9), следовательно задание перевыполнено, но без экономии средств. В 2018 году критерий экономической эффективности использования бюджетных средств при выполнении муниципального задания школой № 91 составил 96,5%. $95\% < K_{ээ} < 100\%$, $K_{рез} > 100\%$ (см. таблицу 2.9), следовательно муниципальное задание на 2018 год перевыполнено с экономией средств.

Вывод по разделу три.

По результатам комплексной оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания на примере МАОУ СОШ №91 г. Челябинска, анализа структуры финансового обеспечения деятельности учреждением было выявлено, что за анализируемый период 2017–2018 гг. наблюдается увеличение денежных притоков учреждения. Общее количество доходов, полученных в 2018 году превысило доходы 2017 года по всем показателям, включая субсидию на выполнение муниципального задания.

При проведении оценки полноты выполнения плановых показателей муниципального задания было выяснено, что полностью выполняются показатели качества образовательных услуг, за исключением показателя «доля родителей, удовлетворенных условиями и качеством предоставления общего образования» как в 2017. Что касается прочих услуг, качество предоставляемой услуги по организации питания проходит на высоком уровне. План перевыполнен в среднем на 39,7% в 2017 году и на 33,9% в 2018 году.

При проведении оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания по усовершенствованной методике выяснилось, что в 2017 году критерий экономической эффективности использования бюджетных средств при выполнении муниципального задания школой № 91 составил 104,74%. $K_{РЕЗ} > 100\%$, $K_{ЭЭ} > 100\%$ (см. таблицу 2.9), следовательно задание перевыполнено, но без экономии средств.

В 2018 году критерий экономической эффективности использования бюджетных средств при выполнении муниципального задания школой № 91 составил 96,5%. $95\% < K_{ЭЭ} < 100\%$, $K_{РЕЗ} > 100\%$ (см. таблицу 2.9), следовательно муниципальное задание на 2018 год перевыполнено с экономией средств.

Основываясь на результатах проведённой усовершенствованной методики оценки эффективности и результативности муниципального задания, можно сделать вывод, что выполнение муниципального задания МАОУ СОШ №91 на период 2017-2018 гг. было эффективным и результативным. Также можно отметить, что в целом в 2018 году показатели оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания были выше, чем в 2017 году.

Однако вопрос периодического недовольства родителей качеством оказываемых услуг в 2017 году остаётся открытым и неувязывается с общей картиной оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания МАОУ СОШ № 91. Для того, чтобы разобраться в этом вопросе необходимо проведение полного аудита эффективности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Аудит эффективности является неотъемлемой частью государственного финансового контроля и проводится параллельно с ним, но, не подменяя его, а дополняя. Включение оценки эффективности в традиционную ревизию финансово-хозяйственной деятельности способно расширить рамки проведения государственного финансового контроля, добиться от него максимального эффекта и изменить сложившийся взгляд на государственных контролеров и ревизоров как на карающий механизм со стороны государства.

Для России аудит эффективности является новым инструментом, он охватывает множество вопросов, имеющих большое значение для общества, особенно в условиях формирования новых подходов к государственному финансовому менеджменту. Его преимуществом является необходимость разработки рекомендации и предложений по устранению причин нерационального использования государственных средств. Выявленные проблемы практической реализации аудита эффективности в России, позволили наметить пути их устранения: подготовка более квалифицированных кадров, привлечение экспертов; разработка комплекса методического обеспечения организации и проведения аудита эффективности, учитывающего его отличительные характеристики. Данный инструмент контроля должен более активно развиваться, так как он призван защитить не только интересы государства, но и всего общества.

При проведении аудита эффективности использования бюджетных средств следует не только следовать закреплённым Стандартом этапам проведения аудита эффективности, но и учитывать такие важные моменты как управление качеством, управление рисками, возможность привлечения внешних экспертов, грамотный подбор критериев оценки эффективности, формирование группы инспекторов с учётом компетентности предмета проводимого аудита. Так же важно определять актуальность целей и вопросов аудита эффективности. Всё это позволит добиться качественного достижения цели аудита эффективности.

Безусловно, совершенствование процессов бюджетирования, в том числе в части формирования ведомственных перечней, государственного (муниципального) задания и нормирования стоимости услуг, будет способствовать росту показателей результативности и эффективности бюджетных расходов. В сфере школьного образования – это, в первую очередь, обеспечение его качества. А. М. Моисеев характеризует качество образования в школе как «совокупность свойств и характеристик результатов образования, способных удовлетворять потребности самих школьников, общества, заказчиков на образование».

Бюджетирование, ориентированное на результат, в рамках исполнения новых требований к ведомственным перечням, государственному муниципальному заданию и нормативам стоимости услуг призвано способствовать совершенствованию менеджмента школы, а также достижению показателей стратегических ориентиров в сфере образования.

Государственное (муниципальное) задание является ключевым управленческим и мотивирующим инструментом учредителя и основой для определения финансирования деятельности учреждений. При этом объем задания зависит не от объемов финансирования, а от запланированных результатов деятельности учреждений, качества услуг, которые они оказывают, либо от других факторов, которые устанавливаются решениями учредителя этих организаций.

В рамках данного исследования проводилась оценка эффективности использования бюджетных средств на выполнение муниципального задания школой МАОУ СОШ № 91 с применением совершенствования методики оценки эффективности. Исходя из представленных графиков и результатов оценки показателя по кварталам можно сделать вывод о том, что в качестве и (или) условиях оказания МАОУ «СОШ № 91» образовательных услуг имеются проблемы и нужно проводить более глубокий комплексный анализ и разобраться, почему такие «качели» в отношении родителей к предоставляемым услугам, чем это вызвано.

По результатам проведённой оценки состава и структуры финансового обеспечения деятельности МАОУ СОШ № 91 сделаем следующие итоги:

1) за анализируемый период 2017–2018 гг. наблюдается увеличение денежных притоков анализируемого учреждения;

2) наибольший удельный вес денежных притоков в 2018 году так же, как и в 2017 году по графе субсидии на выполнение государственного задания – 82,97%, наименьший удельный вес наблюдается от субсидии на иные цели – 1,18%;

3) общее количество доходов, полученных в 2018 году превысило доходы 2017 года, при чем по всем показателям, включая интересующие нас субсидии на выполнение задания;

4) в 2017 году у анализируемого учреждения не было дефицита по субсидиям на выполнение Муниципального задания, в отличие от 2018 года, однако имелся дефицит по приносящей доход деятельности.

Муниципальное задание за 2017-2018 гг. было перевыполнено по всем критериям, что подчёркивает статус одной из лучших школ г. Челябинска. За исключением удовлетворённости родителей качеством оказываемых услуг в 2017 году.

Цель исследования достигнута, поставленные задачи – решены.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Федеральный закон Российской Федерации Об образовании в Российской Федерации от 29.12.2012 № 273-ФЗ: [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

2. Лимская декларация принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 году. [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.ach.gov.ru>

3. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). СГА 104. Аудит эффективности от 30.11.2016 № 4ПК [Электронный ресурс]. URL: // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_208571/

4. Стандарт государственного аудита СГА 101 «Общие правила проведения контрольного мероприятия» от 7 сентября 2017 г. № 9ПК [Электронный ресурс]. URL: // http://audit.gov.ru/pdf/methodology/SGA%20101_15.04.2016.pdf.

5. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 103 «Финансовый аудит (контроль)» от 25 декабря 2017 г № 14ПК. [Электронный ресурс]. URL: // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_208571/

6. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 107. Управление качеством контрольных и экспертно-аналитических мероприятий [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

7. Баранова, И.В. Применение аналитических процедур в оценке эффективности использования бюджетных средств / И.В. Баранова // Экономический анализ. – 2008. – № 5. – С. 134-141.

8. Бондаренко, Е.И. Анализ содержания критериев аудита эффективности расходования средств муниципальных бюджетов / Е.И. Бондаренко [Электронный ресурс]. URL: // http://www.confcontact.com/20110225/is2_bondar.php.

9. Горлова, Н.А. Учетная политика учреждений сектора государственного управления как локальный инструмент / Н.А. Горлова, Е.Ю. Дьяченко // Наука и бизнес: пути развития. – М. :ТМБпринт. – 2013. – № 9(27). – С. 107-111.

10. Рябухин С.Н. , Аудит эффективности использования государственных ресурсов : учебник / С.Н. Рябухин. - М. : Экономика, – 2009. – 602 с.
11. Степашин С. В. Внедрение аудита эффективности использования государственных средств в практику деятельности контрольно-счетных органов РФ: учеб.-практ. пособие. М. : АКСОР, – 2006. – С. 324.
12. Жуков В. А. Что такое «аудит эффективности» // Президентский контроль. – 2004. № 7. – с. 213
13. Першин С. А. Модель аудита эффективности// Вопросы экономики и права. – 2014. № 6. –С. 170–177.
14. Саунин А.Н.\ Аудит эффективности в России: методика и практика\ Гос. НИИ системного анализа Счетной палаты Российской Федерации, Московский гос. ун-т. им. М.В. Ломоносова, Высш. шк. гос. аудита (фак). –М.: ОАО «Воентехиздат», – 2010. – 200 с.
15. Алексеенко Е.А.. Исторические аспекты становления и развития аудита. Теоретические и прикладные аспекты современной науки. – 2015. № 7-6: с. 84-88.
16. Васильева М.В. Аудит эффективности в системе государственного финансового контроля. Инновационное развитие экономики. 2015. № 2 (26): с. 118-120.
17. Голикова Т. Выступление на пленарном заседании Государственной Думы в рамках рассмотрения в первом чтении проекта федерального закона № 15455-7 «О федеральном бюджете на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов» 2016. [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.ach.gov.ru/structure/golikova-tatyana-alekseevna/speeches/28703/>
18. Давыденко Т.А. Аудит эффективности долговой политики региона // Вестник АКСОР. 2014. № 2 (30): с.74-84 .
19. Зимакова Л.А., Трунова Е.А. Основные аспекты аудита эффективности расходования бюджетных средств на этапе закупки // Новая наука: Современное состояние и пути развития. – 2016. – № 122-1. – С. 158-161.

20. Цыгулева С.Н., Пересыпкина Н.Н. Организационные аспекты внутреннего контроля качества аудиторской деятельности / Проблемы современной науки. – 2013. – № 10-1. – С. 110-116.
21. Ломинадзе А.А. Становление и развитие аудита эффективности и его правовое регулирование в зарубежных странах // Финансовое право. – 2015. – № 12: С. 40-45.
22. Мартыненко С.В. Аудит как творческий процесс. 2016. [Электронный ресурс]. URL: // <http://bujet.ru/article/298431.php>
23. Рудакова Е. Аудит эффективности использования государственных средств: монография. Современные проблемы бухгалтерского учета, контроля и пути их решения в России и Казахстане под ред. Л.А. Зимаковой -Белгород: ООО «ЭПИЦЕНТР». 2015. С. 144-151.
24. Симоненко В.К. Аудит эффективности: проблемы адаптации и внедрения // Вестник Киевского национального торгово-экономического университета. – 2014. – № 2 (94). – С. 5-15.
25. Степашин С. В. О роли высших органов финансового контроля в разработке и использования ключевых национальных показателей и развитии аудита эффективности в государствах - участниках СНГ. Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2008. № 9: с. 3-9.
26. Barzelay M. Central audit institutions and performance auditing. A comparative analysis of organizational strategies in the OECD. Governance. 1997. №1;10(3): с. 236.
27. Моисеев, А. М. Стратегическое управление школой : словарь-справочник / А. М. Моисеев. – М., 2014. – 305 с.
28. Гервиц Л. Я., Масталыгина Н.А. Финансовое планирование и анализ в бюджетных учреждениях. – М.: Финансы, 2005. – 405 с.
29. Гладковская Е.Н. Показатели оценки эффективности и результативности выполнения муниципального задания бюджетным учреждением // Материалы 68-й научной конференции, 2016. – 130-135 с.

30. Шубина Т.В., Фролкин А.В., Возможность применения традиционных методов финансового анализа при оценке эффективности деятельности бюджетных и автономных учреждений. 2015. – 422 с.
31. Официальный сайт школы №91 г. Челябинска [Электронный ресурс]. URL: // <http://xn--91-6kc1claup1c.xn--p1ai/>
32. Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ О некоммерческих организациях: [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>
33. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: // URL: // <http://www.consultant.ru/>
34. Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ Об автономных учреждениях : [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>
35. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 N 307-ФЗ(последняя редакция) [Электронный ресурс]. URL: // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_833il/
36. Федеральный закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений: [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>
37. Федеральный закон от 07.02.2011 №6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» [Электронный ресурс]. URL: // <http://base.garant.ru/12182695/#ixzz5a8BaqOZJ>
38. Федеральный закон от 05.04.2013 №41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>
39. Постановление Правительства Российской Федерации от 26.02.2014 № 151О формировании и ведении базовых (отраслевых) перечней государственных и муниципальных услуг и работ, формировании, ведении и утверждении ведомственных перечней государственных услуг и работ, оказываемых и выполняемых федеральными государственными учреждениями, и об общих требованиях к фор-

мированию, ведению и утверждению ведомственных перечней государственных (муниципальных) услуг и работ, оказываемых и выполняемых государственными учреждениями субъектов Российской Федерации (муниципальными учреждениями) : [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

40. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29.12.2014 № 174н. Об утверждении Правил формирования (изменения) реестровых записей при формировании и ведении ведомственных перечней государственных (муниципальных) услуг и работ, оказываемых и выполняемых государственными учреждениями субъектов Российской Федерации (муниципальными учреждениями) и структуры их уникального номера, включая правила формирования информации и документов для включения в указанные реестровые записи : [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

41. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 26.03.2015 № 48н Об утверждении порядка направления федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами государственной власти субъекта Российской Федерации, органами местного самоуправления, осуществляющими функции и полномочия учредителя бюджетных или автономных учреждений, а также главными распорядителями бюджетных средств, в ведении которых находятся казенные учреждения, предложений о внесении изменений в базовые (отраслевые) перечни государственных и муниципальных услуг и работ : [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

42. Постановление Правительства Московской области от 27.03.2015 №167/10 Об утверждении Порядка формирования и финансового обеспечения выполнения государственного задания государственными учреждениями Московской области : [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

43. Постановление Правительства Российской Федерации от 26.06.2015 № 640 О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных

учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания : [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

44. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 01.07.2015 №104н Об утверждении общих требований к определению нормативных затрат на оказание государственных (муниципальных) услуг, осуществление которых предусмотрено бюджетным законодательством Российской Федерации и не отнесенных к иным видам деятельности, применяемых при расчете объема финансового обеспечения выполнения государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ) государственным (муниципальным) учреждением : [Электронный ресурс]. URL: // <http://www.consultant.ru/>

45. Постановление Правительства Российской Федерации от 24.03.2018 №326 «Об утверждении правил составления проекта федерального бюджета и проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации» [Электронный ресурс]. URL: // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_294206/2.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Программа проведения контрольного мероприятия

Форма программы проведения контрольного мероприятия двумя и более аудиторами Счетной палаты или возглавляемого Председателем Счетной палаты (заместителем Председателя Счетной палаты)

Приложение № 3
(пункт 4.3.2 Стандарта)

СЧЕТНАЯ ПАЛАТА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

«__» _____ 20__ г.

№ ПРМ-_____

УТВЕРЖДЕНА
Коллегией Счетной палаты
Российской Федерации
(протокол от «__» _____ 20__ г.
№ __К (___))

ЕДИНАЯ ПРОГРАММА проведения контрольного мероприятия

« _____ »
(наименование контрольного мероприятия)

1. Основание для проведения контрольного мероприятия: _____

(пункт Плана работы Счетной палаты Российской Федерации на 20__ год, обращение Президента Российской Федерации, поручения Совета Федерации или Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации от ____ № ____; обращение Правительства Российской Федерации от ____ № ____)

2. Предмет контрольного мероприятия: _____

(указывается, что именно проверяется)

3. Объекты контрольного мероприятия и даты начала и окончания проверки на каждом из них:

1. _____

2. _____

(полное наименование объектов)

4. Государственные или иные органы и организации, которым планируется направление запросов о предоставлении информации, необходимой для проведения контрольного мероприятия:

1. _____ ;

2. _____ ;

(наименование государственных и иных органов и организаций)

5. Цели контрольного мероприятия:

5.1. _____

Критерии оценки эффективности (в случае проведения аудита эффективности):

_____ ;

_____ ;

(определяются по каждой цели контрольного мероприятия)

5.2. _____

Критерии оценки эффективности (в случае проведения аудита эффективности):

_____ ;

_____ ;

(определяются по каждой цели контрольного мероприятия)

Окончание приложения А

6. Вопросы контрольного мероприятия и состав ответственных исполнителей:

Цели	Вопросы контрольного мероприятия по целям	Объекты контрольного мероприятия	Сроки проведения контрольного мероприятия	Аудиторы Счетной палаты, ответственные за проведение контрольного мероприятия по вопросам, входящим в их компетенцию	Ответственные исполнители
5.1.	1.				
	2.				
5.2.	1.				
	2.				

(вопросы формулируются в соответствии с целями контрольного мероприятия с указанием по необходимости методов проверки в кратком изложении)

7. Проверяемый период деятельности: _____

В случае проведения контрольного мероприятия двумя и более аудиторами Счетной палаты:

8. Срок представления аудиторами Счетной палаты актов и отчетов, а также проектов представлений или предписаний по результатам контрольного мероприятия аудитору Счетной палаты, которому поручены организация и обобщение результатов контрольного мероприятия, – «__» _____ 20__ года.

9. Срок внесения сводного отчета на рассмотрение Коллегии Счетной палаты – «__» _____ 20__ года.

Аудитор	Аудитор	Аудитор
_____ инициалы и фамилия	_____ инициалы и фамилия	_____ инициалы и фамилия
«__» _____ 20__ года	«__» _____ 20__ года	«__» _____ 20__ года

или

В случае если контрольное мероприятие возглавляет Председатель Счетной палаты или заместитель Председателя Счетной палаты:

8. Срок представления аудиторами Счетной палаты актов и отчетов, а также проектов представлений или предписаний по результатам контрольного мероприятия Председателю Счетной палаты (заместителю Председателя Счетной палаты) – «__» _____ 20__ года.

Председатель

или

Заместитель Председателя

личная подпись

инициалы и фамилия

СОГЛАСОВАНО Аудитор	СОГЛАСОВАНО Аудитор	СОГЛАСОВАНО Аудитор
_____ инициалы и фамилия	_____ инициалы и фамилия	_____ инициалы и фамилия
«__» _____ 20__ года	«__» _____ 20__ года	«__» _____ 20__ года

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Рабочий план проведения контрольного мероприятия

РАБОЧИЙ ПЛАН проведения контрольного мероприятия

« _____ »
(наименование контрольного мероприятия)

Объекты контрольного мероприятия (из программы)	Вопросы контрольного мероприятия (из программы)	Содержание работы (перечень контрольных процедур)	Исполнители	Сроки		
				начала работы	окончания работы	представления материалов для подготовки актов
1.	а)	•				
	б)	•				
2.	а)	•				
	б)					

Руководитель контрольного мероприятия
(должность)

личная подпись

инициалы и фамилия

С рабочим планом ознакомлены:

Члены группы инспекторов
(должности)

личная подпись

инициалы и фамилия

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет)»
«Высшая школа экономики и управления»
Кафедра «Экономическая безопасность»

(наименование темы выпускной квалификационной работы)

АЛЬБОМ ИЛЛЮСТРАЦИЙ
К ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
УРОВЕНЬ МАГИСТРАТУРЫ
ЮУрГУ – 38.04.09. 2019 XXX. ВКР

Количество листов _____

Руководитель ВКР, _____

_____ / Е.Н. Гладковская /

«21» _____ января _____ 2019 г.

Автор

студент группы ЭУ-361

_____ / М.С. Донец /

«19» _____ января _____ 2019 г.

Челябинск 2019