
ОБЗОР ИССЛЕДОВАНИЙ В ОБЛАСТИ АНАЛИЗА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ И МУНИЦИПАЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

Бахтурина Юлия Игоревна, канд. экон. наук, доц.

Коробейникова Лариса Сергеевна, канд. экон. наук, доц.

Пожидаева Татьяна Алексеевна, канд. экон. наук, доц.

Спиридонова Наталья Эдуардовна, маг.

Воронежский государственный университет, Университетская пл., 1, Воронеж, Россия, 394018; e-mail: bahturina@econ.vsu.ru; korobeinikova@vsu.ru; pozhidaeva_ta@econ.vsu.ru; spiridonova@vsu.ru

Цель: проведение критического анализа накопленных разработок, представленных в специальной литературе и диссертационных исследованиях, посвященных проблемам анализа и оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений. *Обсуждение:* проблемы оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений явились предметом научных исследований многих российских и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета, экономического анализа и контроля. Однако многие теоретические и организационно-методические аспекты исследуемой проблемы остаются недостаточно раскрытыми. *Результаты:* На основе анализа диссертационных исследований и публикаций отечественных ученых в периодической печати и сети Интернет выявлено, что необходимы четкая регламентация порядка осуществления оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений, единообразная систематизация оценочных показателей, формирование единого методического подхода к оценке эффективности.

Ключевые слова: анализ и оценка эффективности деятельности, государственные и муниципальные учреждения, аудит эффективности расходования бюджетных средств.

DOI: 10.17308/meps.2017.7/1686

1. Введение

В условиях реформирования бюджетного процесса РФ одним из приоритетных направлений деятельности исполнительных органов госу-

дарственной власти является оценка эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений, что обусловлено растущей потребностью в оптимизации расходования средств бюджета. Анализ и оценка эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений выступает инструментом повышения качественного уровня услуг социальной сферы. В результате такого анализа и оценки становится возможным выявление путей сокращения неэффективных расходов, что способствует обеспечению экономности расходования бюджетных средств и реализации контрольной функции за их использованием.

Проблемы оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений явились предметом научных исследований многих российских и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета, экономического анализа и контроля.

Вопросам анализа и оценки эффективности деятельности учреждений государственного сектора посвящены труды таких ученых-экономистов России, как Т.Ю. Антропова, Ю.В. Бейтан, М.А. Вахрушина, Е.Ю. Елистратова, М.Р. Зарипова, Ю.А. Камышина, Л.В. Каширская, Б.Г. Лакути, С.Н. Марков, А.В. Ремжов, Е.А. Федченко, И.С. Черепова, И.В. Чирикова, Т.П. Ярошенко и др.

Исследование теоретических и практических вопросов реализации государственного финансового контроля и, в частности, аудита эффективности использования бюджетных средств представлено в работах Н.Е. Абрамовой, Н.Н. Асташова, М.В. Васильевой, Л.П. Добрычевой, К.Е. Захарова, И.И. Кучерова, Е.В. Лаптевой, Б.С. Маматова, Н.А. Наумова, П.А. Смирнова, А.А. Ушакова и др.

Однако, несмотря на весомый вклад, внесенный данными авторами в развитие исследуемой проблематики, теоретические и методические аспекты осуществления оценки эффективности деятельности учреждений государственного сектора остаются недостаточно раскрытыми и адаптированными к отраслевой специфике деятельности учреждений социальной сферы как на федеральном, так и на региональном уровне. Доказательством этому служит проведенный авторами критический анализ накопленных разработок, представленных в специальной литературе и диссертационных исследованиях.

2. Методология исследования

В целях реализации процедуры оценки эффективности деятельности учреждений на практике необходима четкая регламентация порядка ее осуществления, включая единообразную систематизацию оценочных показателей, установление сроков проведения оценочных мероприятий, формирование единого методического подхода к оценке эффективности и механизму ее осуществления. Практикой государственных и муниципальных учреждений востребована унифицированная система оценки эффективности деятельности, позволяющая осуществлять сравнительный анализ в рамках сети

государственных и муниципальных учреждений. В этой связи особую актуальность приобретают вопросы совершенствования системы оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений, в первую очередь, расходования бюджетных средств.

Предметом исследования является комплекс теоретических положений и организационно-методических аспектов оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений.

Теоретической основой исследования послужили труды российских ученых в области бухгалтерского учета, экономического анализа и контроля деятельности учреждений государственного сектора.

Методологическую основу исследования составили общенаучные методы познания (анализ, синтез, дедукция, индукция, сравнение, исторический, логический, системный подходы). Также были использованы конкретно-научные методы (метод экспертных оценок, мозговой атаки, интервью, табличный и др.).

Информационной базой научного исследования послужили специальная литература, результаты диссертационных исследований, материалы периодических изданий и сети Интернет по проблемам оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений и др.

3. Обсуждение результатов

Последние достижения экономической науки и практики в сфере оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений, включая оценку эффективности расходования бюджетных средств, нашли отражение в диссертационных исследованиях, публикациях отечественных ученых в периодической печати и сети Интернет.

Обзор диссертационных исследований за период с 2010 по 2017 г. представлен в табл. 1.

Таблица 1

Обзор диссертационных исследований оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений в 2010-2017 годах по данным официального сайта Российской государственной библиотеки (<http://www.rsl.ru>)

ФИО автора, источник	Тема исследования	Научные результаты
2010 год		
Бейтан Ю.В.	Повышение эффективности расходования бюджетных средств (на примере города Москвы)	<ul style="list-style-type: none"> – Уточнение понятия аудита эффективности расходов бюджетов РФ; – обоснование необходимости интегрирования аудита эффективности в бюджетный процесс; – раскрытие системных проблем оценки эффективности бюджетных расходов при программно-целевом бюджетировании на основе выявленных недостатков формирования, разработки и контроля реализации городских целевых программ;

ФИО автора, источник	Тема исследования	Научные результаты
		<ul style="list-style-type: none"> – обоснование роли контроля как важнейшего инструмента повышения эффективности расходования бюджетных средств; – разработка схемы взаимосвязи ключевых показателей городских целевых программ и результатов финансового контроля, обеспечивающей выявление отклонений; – обоснование рекомендаций по повышению эффективности расходования бюджетных средств; – предложение алгоритма проведения аудита эффективности городских целевых программ, направленного на повышение эффективности планирования бюджетных ассигнований и их фактического использования путем проведения обязательных процедур.
Захаров К.Е.	Эффективность государственного финансового контроля (на примере города Москвы)	<ul style="list-style-type: none"> – Уточнение понятия эффективности государственного контроля как системной оценки эффектов от реализации контрольного мероприятия, эффективности использования бюджетных средств и деятельности контрольных органов; – разработка методов: оценки эффективности использования бюджетных средств с применением показателя оценки эффективности инструмента, а также определения организационного эффекта; – выявление основных факторов, определяющих организационный эффект от реализации бюджетных целевых программ, обоснование необходимости его учета при оценке эффективности.
Смирнов П.А.	Развитие государственного финансового контроля над расходами в сфере образования Российской Федерации	<ul style="list-style-type: none"> – Определение роли государственного финансового контроля в системе финансового обеспечения системы образования с целью развития методологических основ реализации контрольных функций государства; – обоснование необходимости внедрения аудита эффективности расходов на образование в практику организации бюджетирования, ориентированного на результат; – оценка реализации контрольных функций государства и организационно-структурного обеспечения аудита эффективности расходов на образование.
Ушаков А.А.	Бухгалтерский учет и аудит эффективности использования средств в муниципальных учреждениях здравоохранения	<ul style="list-style-type: none"> – Выявление отраслевых особенностей учреждений здравоохранения, влияющих на организацию бухгалтерского учета; – разработка аналитических регистров учета фактического потребления коммунальных услуг и поступления доходов, позволяющих систематизировать и накапливать информацию в разрезе статей и видов услуг; – предложение дополнительных форм бухгалтерской отчетности: «Отчет по коммунальным расходам», «Сведения по поступлению и расходованию средств, выделяемых органами социального обеспечения», «Реестр счетов на оплату».
2011 год		
Камышина Ю.А.	Формирование системы оценки результативности управления бюджетными организациями	<ul style="list-style-type: none"> – Определение сущностных характеристик бюджетных организаций как институтов реализации функций государства и поставщиков государственных услуг; – выделение факторов, характеризующих специфику российской системы управления бюджетными организациями, а также определение ключевых направлений воздействия на них для оптимизации системы управления бюджетными организациями РФ; – уточнение механизма контроля и представления результатов деятельности бюджетных организаций; – разработка модели интегрированной оценки результативности управления в бюджетном секторе.
Асташова Н.Н.	Развитие государственного финансового контроля в условиях реформирования бюджетного процесса	<ul style="list-style-type: none"> – Выявление проблем развития государственного финансового контроля в условиях реформирования бюджетного процесса в РФ; – обоснование направлений развития инструментария государственного финансового контроля в субъектах РФ;

ФИО автора, источник	Тема исследования	Научные результаты
		<ul style="list-style-type: none"> – разработка мер по совершенствованию механизмов оценки эффективности и результативности бюджетных расходов на региональном уровне, предполагающих взаимосвязанную систему целеполагания, критериев и показателей оценки деятельности органов власти и бюджетополучателей; координацию принципов, целей методического и информационного обеспечения внешнего и внутреннего контроля; использование инструментария мониторинга государственных расходов на всех стадиях бюджетного процесса.
Чирикова И.В.	Анализ эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений в условиях бюджетирования, ориентированного на результат	<ul style="list-style-type: none"> – Уточнение понятия анализа эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений; – дополнение содержания анализа эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений блоками анализа: ликвидности и платежеспособности, исполнения государственных (муниципальных) заданий и расходных обязательств, а также построением рейтинга учреждений; – группировка аналитических показателей в соответствии с характеристиками эффективности деятельности учреждений; – введение элементов сравнительного анализа с использованием системы аналитических показателей эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений и рейтингового метода в процессе бюджетирования, ориентированного на результат; – разработка формата аналитического отчета об эффективности государственных (муниципальных) учреждений, раскрывающего специфику сферы их деятельности.
Ярошенко Т.П.	Методическое развитие оценки эффективности бюджетных расходов муниципально-образовательного образования	<ul style="list-style-type: none"> – Группировка принципов эффективного бюджетного финансирования расходных обязательств муниципальных образований; – выявление предпосылок развития системы оценки эффективности бюджетных расходов в рамках совершенствования государственного (муниципального) планирования, бюджетирования, финансового контроля и аудита; – раскрытие содержания эффективности бюджетных расходов муниципальных образований с использованием количественных, качественных, компенсационных и результирующих показателей результативности; – разработка модели эффективности бюджетных расходов, содержащей основные элементы: цель, принципы, показатели эффективности; – систематизация методического инструментария оценки эффективности бюджетных расходов, используемого в аудите эффективности, контроле деятельности государственных (муниципальных) органов управления, оценке качества финансового менеджмента, бюджетировании, ориентированном на результат, анализе эффективности деятельности подведомственных организаций и эффективности бюджетной услуги, социальных инвестиций; – предложение логической модели оценки эффективности бюджетных расходов муниципальных образований и обоснование взаимосвязи ее элементов: цели, принципов, подходов, направлений, методов, методики, показателей, решений.
2012 год		
Васильева М.В.	Совершенствование управления экономической регионов на основе формирования эффективной системы государственного и муниципально-финансово-бюджетного контроля	<ul style="list-style-type: none"> – Разработка концепции совершенствования управления экономикой регионов на основе формирования эффективной системы государственного и муниципального финансово-бюджетного контроля; – предложение методики сравнительной комплексной оценки эффективности деятельности органов государственной власти и местного самоуправления, основанной на применении инструментария методологии DataEnvelopmentAnalysis (DEA), методов сумм, балльной оценки, метода расстояний, позволяющей ранжировать

Продолжение табл. 1

ФИО автора, источник	Тема исследования	Научные результаты
		<p>субъекты РФ и муниципальные образования по уровню эффективности управленческих решений, повысить качество регионального бюджетного планирования, а также обеспечить достоверность прогнозируемых, непосредственных и конечных результатов использования бюджетных средств в регионах;</p> <p>– разработка краткосрочной стратегии совершенствования управления экономикой субъектов РФ на основе модернизации финансово-бюджетного контроля на региональном и муниципальном уровнях.</p>
2013 год		
Лакути Б.Г.	<p>Бюджетные расходы региона: факторы формирования и разработка механизма программно-целевого исполнения</p>	<p>– Обоснование теоретического, методологического и инструментального обеспечения концепции формирования и расходования бюджетных средств региона на основе программно-целевого метода;</p> <p>– аргументирование методических оценок и подходов к формированию региональных бюджетных показателей, учитывающих программно-целевой принцип формирования и расходования бюджетных средств, раскрывающий экономическую, социальную и финансовую природу регионального бюджета; а также обоснование целесообразности проведения периодической инвентаризации показателей исполнения целевых программ;</p> <p>– разработка основных методических подходов к организации региональной системы контроля за расходованием бюджетных средств, предполагающей развитие методов оценки целевого их использования с обязательным мониторингом результативности и эффективности.</p>
2014 год		
Марков С.Н.	<p>Повышение эффективности бюджетных расходов на образование</p>	<p>– Определение показателей эффективности бюджетных расходов на образование: отдача от бюджетных расходов на образование, процент эффективных бюджетных расходов на образование, процент неэффективных бюджетных расходов на образование; а также влияния факторов эффективности бюджетных средств в дошкольном и общем образовании на основе корреляционно-регрессионного анализа;</p> <p>– разработка методического подхода к оценке эффективности бюджетных расходов на образование на основе синтеза существующих в мировой практике методов и моделей оценки эффективности этих расходов, а также методов сравнительного анализа показателей эффективности;</p> <p>– предложение методики оценки эффективности использования бюджетных расходов образовательными учреждениями, обеспечивающей выявление проблем в деятельности образовательных учреждений и определение путей их решения, обоснование мероприятий по снижению неэффективных бюджетных расходов, выявление резервов повышения эффективности бюджетных расходов на образование.</p>
Ремжов А.В.	<p>Бюджетные расходы муниципальных образований как системообразующий элемент общественных финансов</p>	<p>– Формирование и эмпирическое обоснование системы показателей оценки результативности и эффективности расходов муниципальных образований различных статусов в качестве инструмента, позволяющего дополнить механизм программного бюджетирования, диагностировать характер бюджетных расходов по основным разделам функциональной классификации;</p> <p>– формализация расчета целевого показателя эффективности расходов, который определяет минимальный уровень бюджетной обеспеченности населения муниципальных образований для достижения устойчивого и сбалансированного социального благополучия граждан;</p> <p>– разработка методики оценки эффективности бюджетных расходов муниципальных образований, включающей постановку целевых ориентиров социально-экономического развития территории местного самоуправления, формирование информационной базы анализа консолидированных расходов муниципальных образований в разрезе основных функциональных направлений, построение матриц эффективности расходов и их использование в ранжировании</p>

ФИО автора, источник	Тема исследования	Научные результаты
		муниципальных образований по уровню благосостояния населения в регионе.
2015 год		
Маматов Б.С.	Аудит эффективности использования бюджетных средств Республики Кыргызстан	<ul style="list-style-type: none"> – Обобщение концептуальных подходов к проведению аудита эффективности использования бюджетных средств, уточнение его понятийного аппарата и методических особенностей; – разработка классификатора видов нарушений; алгоритма действий при планировании и проведении аудита эффективности использования бюджетных средств; – обоснование системы показателей и критериев оценки эффективности использования бюджетных средств по направлениям аудита: реализация государственных программ бюджета, оценка эффективности деятельности государственных учреждений; – разработка методических рекомендаций по совершенствованию аудита эффективности использования бюджетных средств в Кыргызской Республике, а также формата отчета по его проведению.
2016 год		
Елистратова Е.Ю.	Повышение эффективности расходов бюджетов на общее образование	<ul style="list-style-type: none"> – Выявление факторов, влияющих на формирование и эффективность расходов бюджетов публично-правовых образований на общее образование; – предложение авторского подхода к планированию и распределению бюджетных ассигнований на оказание государственных (муниципальных) общеобразовательных услуг с учетом результатов использования бюджетных средств; – разработка методического подхода к оценке эффективности расходов бюджетов публично-правовых образований на общее образование на основе показателей, позволяющих раскрыть экономическую и социальную эффективность этих расходов, установить взаимосвязь между бюджетными расходами и полученными результатами на всех этапах бюджетного процесса.
2017 год		
Федченко Е.А.	Методология анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями	<ul style="list-style-type: none"> – Разработка общей модели контроля за эффективностью использования бюджетных средств; – предложение системы показателей, критериев и методов оценки эффективности использования бюджетных средств, учитывающей специфику деятельности источников финансового обеспечения и тип государственных (муниципальных) учреждений; – разработка и апробация методики анализа эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений, учитывающей специфику образовательных учреждений по источникам финансового обеспечения, включая расчет критериальных значений показателей эффективности, адаптированных к конкретной отрасли; – предложение формы управленческой отчетности «Оценка эффективности деятельности государственного (муниципального) учреждения»; – разработка концепции организации системы внешнего контроля за эффективностью использования бюджетных средств государственных (муниципальных) учреждений, определяющей методологические положения, методический инструментарий контроля, основанный на стандартизации контрольных процедур, а также порядок взаимодействия контрольных органов и субъектов контроля.

Проведенный обзор диссертационных исследований показал, что в настоящее время развито представление о концептуальных подходах к проведению анализа и аудита эффективности использования бюджетных средств, раскрыты их теоретические, организационные и методические положения, в частности:

– уточнены понятия аудита эффективности расходов бюджетов РФ,

эффективности государственного контроля, анализа эффективности деятельности, а также расходов государственных и муниципальных учреждений;

– раскрыты системные проблемы анализа и аудита эффективности бюджетных расходов;

– выявлены отраслевые особенности учреждений различных социальных сфер, влияющих на организацию аналитической и контрольной деятельности субъектов управления в условиях реформирования бюджетного процесса в РФ, а также предпосылки развития системы оценки эффективности бюджетных расходов в рамках совершенствования государственного и муниципального финансового контроля и аудита;

– разработаны методы оценки эффективности использования бюджетных средств, модели интегрированной оценки результативности управления в бюджетном секторе, система аналитических показателей эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений и рейтинговой оценки в процессе бюджетирования, ориентированного на результат;

– предложены логические модели оценки эффективности бюджетных расходов муниципальных образований;

– систематизирован методический инструментарий эффективности бюджетных расходов, используемый в аудите эффективности деятельности государственных и муниципальных органов управления и подведомственных им учреждений, который основан на стандартизации контрольных процедур и порядке взаимодействия контрольных органов и субъектов контроля.

Анализ положений, представленных отечественными авторами в печатных изданиях и сети Интернет за 2011-2017 гг., представлен в табл. 2.

Таблица 2

Обзор представленных отечественными авторами в печатных изданиях и сети Интернет работ по оценке эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений

Автор, название работы, источник	Краткое содержание основных результатов
2006 год	
Морозов В.А., Морозова О.К. [12]	Отмечено, что в настоящее время бюджетная сфера реорганизовывается в сторону построения метода планирования финансового обеспечения предоставления государственных и муниципальных услуг, ориентированного на конечный результат. Важнейшим этапом в этой реформе является построение системы мониторинга и оценки деятельности бюджетных учреждений. Предложена классификация видов критериев эффективности (правовые, социальные, экспертные, прагматические) с характеристикой основных признаков эффективности и приведением базы для формирования оценки. Отмечено, что обозначенные критерии при текущем состоянии процесса перехода дают определенный результат по оценке социальной и экономической эффективности бюджетных средств.
2011 год	
Каширская Л.В. [9]	Исследованы особенности бухгалтерской экспертизы эффективности деятельности бюджетного учреждения, позволяющей изучить классификацию бухгалтерских рисков, алгоритм проведения бухгалтерской экспертизы, сформировать отчет

Автор, название работы, источник	Краткое содержание основных результатов
	эксперта-бухгалтера. Определена роль бухгалтерской экспертизы эффективности деятельности в обеспечении устойчивого развития бюджетных учреждений, сохранности и приумножении государственного имущества, повышении ответственности распорядителей бюджетных средств за результаты использования ресурсов.
2013 год	
Валеев А. [2]	<p>Рассматривается методика аудита законности и эффективности деятельности государственных и муниципальных автономных учреждений: основные этапы аудита, выявление и оценка рисков, типовая программа аудита. Представлена концепция организации системы контроля за деятельностью государственных и муниципальных учреждений, указаны характерные нарушения. Отмечено, что методика аудита законности и эффективности деятельности государственных (муниципальных) автономных учреждений предусматривает три основных этапа:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) подготовительный этап – осуществление предварительного изучения предмета и объектов контрольного мероприятия, по результатам подготовить программу проведения аудита; 2) основной этап – процесс сбора, проверки и анализа необходимых данных на объектах аудита, а также получения информации из других источников. По итогам данного этапа подготавливаются акты проверок, готовится аналитический материал; 3) заключительный этап – формирование выводов и рекомендаций, по завершении которого подготавливается и рассматривается в установленном порядке отчет о результатах аудита.
Зайцева Г. [7]	<p>Отмечено, что решая задачу поэтапного увеличения зарплат работников бюджетной сферы, государство одновременно преследует и другую цель – повысить эффективность деятельности учреждений, а также качество предоставляемых ими государственных (муниципальных) услуг. Одним из способов измерения достигнутых результатов должна стать независимая система оценки качества работы организаций, оказывающих социальные услуги.</p> <p>Приведены основные нормативные акты по созданию нового механизма определения качества социальных услуг. Акцентировано, что в работе по созданию независимой системы оценки эффективности деятельности учреждений должны участвовать несколько сторон: учреждения, органы государственной власти и органы местного самоуправления, осуществляющие функции и полномочия учредителя; общественные советы (либо общественные операторы) – центральный элемент системы, функция которого как раз и заключается в проведении оценки; общественные организации, профессиональные сообщества, средства массовой информации, специализированные рейтинговые агентства и иные эксперты – дополнительное звено, которое облегчит работу общественных советов в части определения общественного мнения и создания рейтингов и, кроме того, обеспечит независимость оценки.</p>
Зарипова М.Р. [8]	<p>Проведен обзор положений Единых рекомендаций по установлению на федеральном, региональном и местном уровнях систем оплаты труда работников государственных и муниципальных учреждений на 2013 год, утв. Решением Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений от 21.12.2012, Протокол № 11.</p> <p>Отмечено, что для оценки выполнения показателей и критериев эффективности деятельности учреждения в целом и отдельного работника в частности каждому показателю присваивается балльный коэффициент. Расчет количества баллов производится пропорционально отчетному периоду выплаты вознаграждения. Некоторые регионы разработали подробные критерии и показатели. В качестве примера можно привести Республику Татарстан, в которой ввод новых систем оплаты труда осуществляется в соответствии с Постановлением Кабинета министров Республики Татарстан от 18.08.2008 № 592 «О введении новых систем оплаты труда работников бюджетных учреждений Республики Татарстан».</p> <p>Приведены образец положения о критериях оценки эффективности деятельности педагогов; критерии оценки деятельности педагогов.</p>

Автор, название работы, источник	Краткое содержание основных результатов
Лейман Н.И. [11]	Отмечено, что в декабре 2012 г. были утверждены «дорожные карты», в которых запланирована важнейшая часть работы по улучшению качества государственных (муниципальных) услуг, в частности: кадрового потенциала; оценки и стимулирования труда. Неотъемлемая часть указанного процесса состоит в развитии независимой системы оценки качества услуг. Внедрение и актуализация показателей для оценки деятельности учреждений и работников в сфере образования проводятся в рамках обеспечения введения эффективного контракта в образовательных учреждениях. В частности, в регионы направлено Письмо Минобрнауки России от 20.06.2013 № АП-1073/02 с рекомендациями по разработке показателей эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений в сфере образования органами государственной власти субъектов РФ (местного самоуправления).
Наумова Н.А. [13], Гриненко С.В., Масыч М.А., Шевченко И.К. [4]	Установлено, что государственная задача повышения эффективности деятельности вузов сочетается с внедрением системы эффективного контракта, с решением проблем кадрового воспроизводства и достижения качественных характеристик деятельности вузов. Исследована взаимосвязь выполнения эффективного контракта работника с исполнением утвержденных учредителем государственного задания и целевых показателей эффективности деятельности учреждения. Определено, что стимулирование работников системы образования должно быть основано на разработке системы показателей, позволяющей выявить работников, деятельность которых имеет общие тренды со стратегической программой учреждения.
2015 год	
Вахрушина М.А. [3]	Сформулированы выводы о том, что: осуществляемые государством меры направлены на создание и реализацию механизма оценки эффективности работы медицинских учреждений, предназначенного для достижения необходимого баланса между клинической и экономической составляющими деятельности учреждений здравоохранения. Принимаемые в системе медицинских учреждений управленческие решения требуют специального учетно-аналитического сопровождения с использованием системы управленческого учета.
Черепова И.С. [15]	Отмечена актуальность стимулирования использования новых подходов к организации образования на современном этапе развития модели правового регулирования образовательной деятельности в свете указов Президента РФ, в соответствии с которыми перевод муниципальных общеобразовательных учреждений на нормативное подушевое финансирование и внедрение системы оплаты труда преподавателей, ориентированной на результат, является эффективными управленческими решениями и одним из оснований для выделения дополнительных ассигнований из федерального бюджета органам исполнительной власти субъектов РФ и местного самоуправления. Исследовано определение перечня показателей для оценки эффективности деятельности органов исполнительной власти субъектов РФ, местного самоуправления городских округов и муниципальных районов в историческом контексте развития регулирующих норм.
Даниленко Н.И. [5]	Отмечено, что создание действенной и эффективной системы внутреннего контроля и внутреннего аудита, отвечающей потребностям управления органов государственной (муниципальной) власти РФ, на современном этапе является востребованным и необходимым. Такой контроль должен играть принципиально новую роль, иметь важное самостоятельное значение и предполагает совершенствование и развитие научных основ его организации, реализацию совокупности мер методологического, организационного характера. Выделено в качестве результатов, что на основе теоретического анализа, обобщения и систематизации материалов по проблеме исследования предложены методические, организационные и технические исходные положения, механизм исполнения внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Автор, название работы, источник	Краткое содержание основных результатов
	<p>Определены основные этапы институционального подхода к становлению внутреннего контроля и внутреннего аудита и выявлены предпосылки их внедрения в систему управления. Контроль рассматривается как целостное единство его методических, организационных и технических элементов.</p> <p>Сформулированы выводы: реализация предложенного механизма контроля позволит стать действенным инструментом в повышении эффективности бюджетных ресурсов и управлении общественными финансами. В условиях, связанных с санкциями в отношении России, актуальной остается задача рационального и эффективного использования ограниченных финансовых и материальных ресурсов обеспечения органами государственного (муниципального) управления и их подведомственными учреждениями максимально эффективного выполнения предписанных функций по достижению высокого качества услуг, предоставляемых обществу и гражданам РФ. Значительное изменение в подходах к управлению в государственном секторе, возможность применения современных информационных технологий, тенденции развития контрольной деятельности в сторону смещения акцента на предварительный и текущий контроль свидетельствуют о необходимости внедрения системы внутреннего контроля и внутреннего аудита с регулярной оценкой и мониторингом рисков, препятствующих достижению намеченных целей.</p>
2016 год	
<p>Домрачева Л.П., Лаптева Е.В. [6]</p>	<p>Раскрыто положение о том, что кадровый аудит в системе государственной службы направлен на эффективное управление ресурсами муниципальных образований и государства, а также совершенствование системы финансирования, оптимизации затрат на содержание государственного аппарата. Уточнено понятие кадрового аудита государственного учреждения на основе анализа научных источников. Разработана методика проведения проверок с использованием аудита межличностных отношений и тендерного аудита для оценки эффективности, экономности и целесообразности использования бюджетных средств, а также выражения мнения о достоверности показателей бухгалтерской отчетности государственных учреждений. Выявлены этапы кадрового аудита. Доказана необходимость проведения аудита межличностных отношений, тендерного и ценового кадрового аудита.</p>
<p>Кучеров И.И., Поветкина Н.А., Абрамова Н.Е. [10]</p>	<p>Определено, что контроль за различными сферами общественной жизни является одним из важных направлений деятельности органов государства и муниципальных образований.</p> <p>Выявлены недостатки государственного и муниципального финансового контроля в РФ: разнообразие видов контроля, множественность органов, его осуществляющих, при значительных различиях в их правовом статусе; дублирование полномочий контрольных органов, созданных представительными и исполнительными органами, государственными и муниципальными органами; неопределенность объекта финансового контроля; отсутствие разграничения внутреннего и внешнего финансового контроля и конкуренция полномочий государственных и муниципальных органов.</p> <p>Обобщены направления развития правового регулирования государственного финансового контроля на этапе проводимых в РФ реформ в сфере управления публичными финансами: внесение ряда изменений в Бюджетный кодекс РФ, Кодекс РФ об административных правонарушениях, в иные нормативные правовые акты в части регулирования государственного (муниципального) финансового контроля, которые направлены:</p> <ul style="list-style-type: none"> – на установление форм и методов осуществления полномочий – на организацию действенного контроля (аудита) за эффективностью использования средств бюджетов бюджетной системы РФ; – на конкретизацию полномочий государственных и муниципальных органов по осуществлению государственного (муниципального) финансового контроля; по реализации контрольных мероприятий и разработке понятийного аппарата в этой сфере.

Автор, название работы, источник	Краткое содержание основных результатов
	<p>Определено место финансового контроля в системе государственного контроля, конкретизированы его цели и принципы. Проанализирован субъектный состав правоотношений по осуществлению государственного (муниципального) финансового контроля, определены формы и методы финансового контроля, исследуется риск-ориентированный подход при проведении контрольных мероприятий, а также дается оценка использования информационных систем при реализации полномочий государственных и муниципальных органов по осуществлению государственного (муниципального) финансового контроля. Современный элемент системы государственного (муниципального) финансового контроля – аудит эффективности использования средств бюджетов бюджетной системы РФ, представлен как краеугольный камень складывающейся системы внешнего государственного (муниципального) финансового контроля, который направлен на оценку эффективности использования бюджетных средств государственными и муниципальными учреждениями в процессе выполнения возложенных на них функций и задач.</p> <p>Исследованы процедуры ведомственного финансового контроля и финансового аудита в государственных и муниципальных органах контроля, осуществляемого главными администраторами средств бюджетов бюджетной системы РФ. Выявлено, что в настоящее время все чаще используются элементы аудита эффективности использования бюджетных средств и риск-ориентированные подходы, осуществляется анализ соответствия результатов деятельности объектов контроля поставленным задачам, оценка эффективности расходования средств, а также подготовка рекомендаций, направленных на устранение нарушений бюджетной дисциплины в будущем и повышение эффективности использования средств бюджетов бюджетной системы РФ.</p>
Пряженников М.О. [14]	<p>Приведен перечень нормативных актов, регулирующих оценку эффективности учреждений культуры. Подчеркнута важность локальных нормативных актов учреждений, коллективных договоров, соглашений, трудовых договоров для регулирования критериев, показателей и периодичности оценки эффективности деятельности работников учреждений культуры.</p>
2017 год	
Антропова Т.Ю. [1]	<p>Обращено внимание на то, что развитие системы независимой оценки качества деятельности учреждений социальной сферы обсуждалось на совместном заседании Госсовета и Комиссии по мониторингу достижения целевых показателей социально-экономического развития 04.05.2017. Определение качества работы руководителя учреждения зависит от результатов этой оценки.</p> <p>Определены исторические этапы развития независимой оценки качества деятельности учреждений социальной сферы: с начала 2013 года в РФ. Начала формироваться система независимой оценки качества оказания услуг (система НО, независимая оценка) организациями образования, здравоохранения, культуры, социобслуживания – новая форма общественного контроля, которая дополняет уже существующие формы надзора и контроля. С 01.01.2015 после принятия соответствующих законов эта система начала работать во всех регионах РФ. Изложен ход заседания, на котором обсуждались проблемы проведения независимой оценки, использования ее результатов, ставились задачи по совершенствованию системы НО. Основные тезисы следующие:</p> <ul style="list-style-type: none"> – не во всех регионах созданная система стала действенным механизмом улучшения качества услуг для граждан и принятия эффективных управленческих решений; – практика показала, что формирование органами власти и общественными организациями системы независимой оценки качества повлекло за собой усложнение всего процесса: проявились разноречивость, вариативность критериев оценки и, как следствие, повысилась его трудоемкость. В результате требований к профессионализму оценщиков становилось все больше, а от рядовых получателей услуг (самих граждан) система оценки оказалась все дальше;

Автор, название работы, источник	Краткое содержание основных результатов
	<p>– кроме внесения дополнений в систему оценки деятельности органов исполнительной власти субъектов РФ, улучшению ситуации может способствовать закреплённая персональная ответственность руководителей государственных и муниципальных учреждений по результатам независимой оценки – данный показатель может быть включен в эффективные контракты;</p> <p>– необходимо упорядочить систему подведения итогов независимой оценки, то есть наладить обратную связь. Для этого потребуется утвердить единую форму составления отчетов с обязательным составлением перечня конкретных мер по улучшению деятельности учреждений.</p>

Проведенный анализ результатов исследований в области анализа и оценки эффективности деятельности учреждений государственного сектора позволяет отметить следующее. Исследованы вопросы определения перечня показателей для оценки эффективности деятельности органов исполнительной власти субъектов РФ, местного самоуправления; выявления места финансового контроля и аудита эффективности использования средств бюджетов бюджетной системы РФ в системе государственного контроля; разработки процедур ведомственного финансового контроля и финансового аудита, используемых государственными и муниципальными органами контроля, в частности, аудита эффективности использования бюджетных средств и риск-ориентированных подходов к анализу результатов деятельности учреждений; обоснования взаимосвязи оценки выполнения эффективного контракта работника с анализом выполнения учреждением государственного задания учредителя и целевых показателей эффективности деятельности учреждения; усложнения процесса формирования органами власти и общественными организациями системы независимой оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений; определения последовательности этапов аудита законности и эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений и др.

4. Заключение

Проведенный обзор исследований в области анализа и оценки эффективности деятельности учреждений государственного сектора, в том числе аудита эффективности использования ими бюджетных средств позволил установить, что недостаточно разработанными остаются следующие дискуссионные вопросы:

- о системном комплексном подходе при разработке методов оценки эффективности деятельности государственных и муниципальных учреждений, включающем оценку общественной, бюджетной, коммерческой эффективности;
- об информационной базе анализа и аудита эффективности деятельности организаций государственного сектора;
- о порядке определения неэффективных расходов учреждений различных социальных сфер;

– о регламентации порядка аудита эффективности расходования средств бюджета государственными и муниципальными учреждениями, позволяющем установить обязанности и полномочия исполнительных органов государственной власти и самих учреждений; и др.

Таким образом, решение вопросов оценки эффективности деятельности организаций государственного сектора лежит в плоскости развития дискуссионных теоретических, организационных, методических положений анализа и контроля учреждений бюджетной сферы.

Список источников

1. Антропова Т.Ю. Независимая оценка качества работы учреждений: проблемы и пути решения // *Руководитель бюджетной организации*, 2017, no. 7, с. 24-32.
2. Валеев А. Методика аудита законности и эффективности деятельности государственных (муниципальных) автономных учреждений // *Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений*, 2013, no. 11, с. 12-19.
3. Вахрушина М.А. Управленческий учет деятельности медицинских (муниципальных) учреждений: перспектива или реальность? // *Международный бухгалтерский учет*, 2015, no. 43, с. 2-17.
4. Гриненко С.В., Масыч М.А., Шевченко И.К. Эффективный контракт в системе воспроизводства научно-педагогических кадров // *Университетское управление: практика и анализ*, 2013, no. 5, с. 30-34.
5. Даниленко Н.И. Ведомственный (внутренний) контроль и аудит: теоретический и практический аспекты развития // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*, 2015, no. 16, с. 26-34.
6. Домрачева Л.П., Лаптева Е.В. Особенности проведения кадрового аудита в государственном учреждении // *Международный бухгалтерский учет*, 2016, no. 4, с. 53-64.
7. Зайцева Г. Формирование независимой системы оценки качества в области физической культуры и спорта // *Учреждения физической культуры и спорта: бухгалтерский учет и налогообложение*, 2013, no. 8, с. 13-20.
8. Закирова М.Р. Критерии эффективности работы: стимулирующие выплаты за качество оказываемых услуг // *Оплата труда в государственном (муниципальном) учреждении: бухгалтерский учет и налогообложение*, 2013, no. 2, с. 20-34.
9. Каширская Л.В. Оценка эффективности деятельности бюджетных учреждений // *Вопросы экономики и права*, 2011, no. 4, с. 371-375.
10. Кучеров И.И., Поветкина Н.А., Абрамова Н.Е. *Контроль в финансово-бюджетной сфере*. Москва, ИЗиСП, КОНТРАКТ, 2016.
11. Лейман Н.И. Способы повышения зарплат: как избежать ошибок // *Советник в сфере образования*, 2013, no. 6, с. 41-44.
12. Морозов В.А., Морозова О.К. Оценка эффективности деятельности бюджетного учреждения органами государственного и муниципального управления // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*, 2006, no. 3, с. 13-14.
13. Наумова Н.А. Управленческий контроль в реализации стратегических задач государственного вуза // *Аудиторские ведомости*, 2014, no. 9, с. 72-82.
14. Пряженников М.О. Локальное регулирование в сфере культуры в условиях рыночной экономики // *Культура: управление, экономика, право*, 2016, no. 4, с. 16-21.
15. Черепова И.С. Принцип нормативного финансирования национальной системы образования: проблемы содержания и реализации // *Адвокат*, 2015, no. 3, с. 59-64.

OVERVIEW OF RESEARCH IN THE AREA OF PERFORMANCE ANALYSIS AND EVALUATION OF ACTIVITIES BY STATE AND MUNICIPAL INSTITUTIONS

Bahurina Yulia Igorevna, Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.
Korobeinikova Larisa Sergeevna, Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.
Pozhidaeva Tatiana Alekseevna, Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.
Spiridonova Natalia Eduardovna, MA student

Voronezh State University, University sq., 1, Voronezh, Russia, 394018; e-mail: bahurina@econ.vsu.ru; korobeinikova@vsu.ru; pozhidaeva_ta@econ.vsu.ru; spiridonova@vsu.ru

Purpose: to carry out a critical analysis of the accumulated developments presented in the specialized literature and dissertational studies devoted to the problems of analysis and evaluation of the effectiveness of the activities of state and municipal institutions. *Discussion:* many research papers by many Russian and international researchers in the area of accounting, economic analysis and control are dedicated to the issues of performance analysis and evaluation of activities by state and municipal institutions. However, many theoretical, organizational, and methodological aspects of the problem need further development. *Results:* the analysis of PhD papers and publications by Russian researchers in periodicals and on the Internet revealed the necessity for well-defined regulations regarding the procedure of performance evaluation of activities by state and municipal institutions, a uniform classification of estimated figures, and the development of a unified methodological approach to performance evaluation.

Keywords: performance analysis and evaluation, state and municipal institutions, audit of budgetary money spending.

References

1. Antropova T.Yu. Independent Quality Evaluation of Institutions' Performance: Issues and Solutions. *Rukovoditel Budgetnoi Organizatsii* [Manager of a State-Funded Organisation], 2017, no. 7. pp. 24-32. (In Russ.)
2. Valeev A. Methods for the Validity and Efficiency Audit of State (Municipal) Autonomous Institutions. *Revizii i Proverki Finansovo-Khozyaistvennoy Deyatelnosti Gosudarstvennykh* (Munitsipalnykh) Uche-rezhenii [Audits and Revisions of Financial and Economic Activities by State (Municipal) Institutions], 2013, no. 11, pp. 12-19. (In Russ.)
3. Vakhrushina M.A. Managerial Accounting of Activities by Health Care (Municipal) Institutions: Prospects or Reality? *Mezhdunarodnyi Bukhgalterskiy Uchet* [International Accounting], 2015, no. 43, pp. 2-17. (In Russ.)
4. Grinenko S.V., Masych M.A., Shevchenko I.K. Effective Contract in the System of Academic Staff Reproduction. *Universitetskoye Upravlenie: Praktika i Analiz* [University Administration: Practice and Analysis], 2013, no. 5. pp. 30-34. (In Russ.)
5. Danilenko N.I. Institutional (Internal) Control and Audit theoretical and practical aspects of the development. *Bukhgalterskii*

- uchet v budgetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* [Accounting in State-Funded and Non-Commercial Organisations], 2015, no. 16, pp. 26-34. (In Russ.)
6. Domracheva L.P., Lapteva Ye.V. Human Resources Audit in a State Institution. *Mezhdunarodnyi Bukhgalterskiy Uchet* [International Accounting], 2016, no. 4, pp. 53-64. (In Russ.)
7. Zaitseva G. Development of an Independent Quality Assessment System in the Area of Physical Education and Sports. *Ucherezheniya Fizicheskoi Kultury i Sporta: Bukhgalterskii Uchet i Nalogooblozheniya* [Physical Education and Sports Institutions: Accounting and Taxation], 2013, no. 8, pp. 13-20. (In Russ.)
8. Zakirova M.R. Efficiency Criteria: Salary Bonuses for the Quality of Service. *Oplata Truda v Gosudarstvennom (Munitsipalnom) Uchrezhdenii: Bukhgalterskii Uchet i Nalogooblozheniye* [Remuneration in a State-Funded (Municipal) Institution: Accounting and Taxation], 2013, no. 2, pp. 20-34. (In Russ.)
9. Kashirskaya L.V. Performance Evaluation of Activities by State-Funded Institutions. *Bukhgalterskii Uchet i Nalogooblozheniye* [Economic and Law Issues], 2011, no. 8, pp. 371-375. (In Russ.)
10. Kucherov I.I., Povetkina N.A., Abramova N.Ye. *Control in the Financial and Budgetary Sphere: A Research Guide*. Moscow, IZiSP, KONTRAKT, 2016. (In Russ.)
11. Leiman N.I. Pay Rise Methods: How to Avoid Mistakes. *Sovetnik V Sfere Obrazovaniya* [Educational Councillor], 2013, no. 6, pp. 41-44. (In Russ.)
12. Morozov V.A., Morozova O.K. Performance Evaluation of Activities by a State-Funded Institution by State and Municipal Authorities. *Bukhgalterskii Uchet v budgetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* [Accounting in State-Funded and Non-Commercial Organisations], 2006, no. 3, pp. 13-14. (In Russ.)
13. Naumova N.A. Managerial Control and Implementation of Strategic Tasks of a State University. *Auditorskiye Vedomosti* [Auditing Journal], 2014, no. 9, pp. 72-82. (In Russ.)
14. Pryazhennikov M.O. Local Regulation in the Sphere of Culture in a Market Economy. *Kultura: Upravleniye, Ekonomika, Pravo* [Culture: Management, Economics, and Law], 2016, no. 4, pp. 16-21. (In Russ.)
15. Chrepova I.S. Principle of Normative Financing in the National System of Education: Content and Implementation Issues. *Advokat* [Lawyer], 2015, no. 3, pp. 59-64. (In Russ.)