

На правах рукописи



МАЛЬЦЕВА Галина Ивановна

**ТРАНСФОРМАЦИЯ ФИНАНСОВОГО МЕХАНИЗМА
И СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ВУЗА
В УСЛОВИЯХ БЮДЖЕТНЫХ РЕФОРМ**

Специальности:

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит;

08.00.12 – Бухгалтерский учёт, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
доктора экономических наук

Томск – 2007

Работа выполнена в НОУ ВПО «Сибирский институт финансов и банковского дела»

Научный консультант: доктор экономических наук, профессор
Фадеекина Наталья Васильевна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Иваницкий Виктор Павлович

доктор экономических наук, профессор
Тарасова Галина Михайловна

доктор экономических наук, профессор
Пронина Антонина Михайловна

Ведущая организация: Санкт-Петербургский
государственный университет
экономики и финансов

Защита состоится «25» мая 2007 г. в 14.15 часов на заседании диссертационного совета Д 212.267.11 по экономическим дисциплинам в ГОУ ВПО «Томский государственный университет» по адресу: 634050, г. Томск, ул. Герцена, 2, 12-й корпус ТГУ.

С диссертацией можно ознакомиться в Научной библиотеке Томского государственного университета, с авторефератом – на официальном сайте ВАК Минобрнауки России.

Автореферат разослан «19» апреля 2007 г.

Отзывы на автореферат в двух экземплярах, заверенные гербовой печатью, просим направлять на имя ученого секретаря диссертационного совета.

Ученый секретарь
диссертационного совета
канд. экон. наук, доцент

 Е.В. Нехода

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Уровень и качество высшего профессионального образования являются предпосылками устойчивого развития, конкурентоспособности российских вузов на мировых образовательных рынках, сохранения национальных преимуществ и обеспечения экономической безопасности страны. Образование – одна из тех отраслей, функционирование которых формирует структуру экономики в пользу наукоемких отраслей и стимулирует экономический рост России.

Обеспечение приоритетного развития высшего профессионального образования, предусмотренное политикой государства, требует решения комплекса проблем, среди которых большое значение придается совершенствованию финансово-экономических механизмов в сфере образования, призванных создать условия для повышения прозрачности финансирования, роста экономической самостоятельности образовательных учреждений, их инвестиционной привлекательности и ответственности за конечные результаты деятельности. Несмотря на позитивные сдвиги и увеличение бюджетных расходов на образование, сохраняются проблемы, которые не позволяют говорить о том, что процесс модернизации образования удовлетворяет общество. К таким проблемам относятся:

– несоответствие действующего законодательства (в том числе в областях бюджетной и налоговой политики) целям интенсивного развития системы образования;

– чрезмерное государственное регламентирование финансово-хозяйственной деятельности и трудовых отношений в сфере образования при нехватке средств, недостаточной свободе их использования и формальном расширении возможностей привлечения ресурсов;

– несоответствие ресурсного обеспечения сферы образования задачам социально-экономического развития страны.

Политика государства в отношении решения данных проблем выражена в Концепции модернизации российского образования до 2010 года, а также в Концепции Федеральной целевой программы развития образования на 2006 – 2010 годы, принципами реализации которой являются:

– программно-целевой подход к преодолению кризисных явлений – разработка и реализация комплексов взаимосвязанных по ресурсам и срокам мероприятий, отражающих изменения в структуре, содержании и технологиях образования, системе управления, организационно-правовых формах и финансово-экономических механизмах развития субъектов сферы образования;

– создание финансово-экономических механизмов, обеспечивающих инвестиционную привлекательность образования;

– централизованный механизм координации и формирования системы индикаторов и показателей изменений в сфере образования, в том числе финансовых индикаторов.

Решение обозначенных проблем всецело зависит от эффективности государственного финансового регулирования образовательной деятельности, а также от масштаба и качества трансформационных процессов в системе образования, бюджетных реформ и реструктуризации высшей школы, преследующей цели оптимизации процесса финансирования и структуры государственного сектора высшего профессионального образования (ВПО), функционирующего в условиях бюджетных ограничений.

Реформирование бюджетного процесса включает приближение бюджетной классификации и бюджетного учета к требованиям международных стандартов, переход на среднесрочное планирование и прогнозирование в рамках приоритетов государственной финансовой политики в области образования, введение в бюджетный процесс процедуры оценки результативности бюджетных расходов, переход к бюджетированию, ориентированному на результат, и требует от вузов разработки новых механизмов функционирования.

В то же время российским вузам как субъектам рынка образовательных услуг приходится действовать во все более неопределенных и меняющихся внешних условиях. Чтобы быть конкурентоспособным, вузу необходимо строить адекватную стратегию развития, а в ее составе – финансовую стратегию, качество разработки которой предопределяет инвестиционную привлекательность и финансовую устойчивость вуза.

Эффективность реализации стратегий зависит от готовности вуза к качественному управлению изменениями, которые связаны, прежде всего, с переходом от административных методов управления к индикативному стратегическому управлению вузом и от управления затратами к управлению результатами.

Масштабные организационные изменения, в свою очередь, требуют трансформации системы финансового регулирования (как внешнего, так и внутреннего) деятельности вуза, изменения его организационной структуры с ориентацией на проектную деятельность, внедрения новых управленческих и финансовых инструментов. Трансформируются финансовый механизм и система управленческого учета вуза, что влечет за собой обновление методов прогнозирования, программирования, проектирования (образовательных программ и проектов), бюджетирования, учета затрат и др.

Объективно необходимым и актуальным в этой ситуации представляется исследование теоретико-методологических основ функционирования финансового механизма и управленческого учета, обеспечивающих финансовую устойчивость и достижение стратегических целей вуза.

Степень разработанности проблемы. Проблемы реформирования и реструктуризации национальной высшей школы, вопросы повышения эффективности организационно-экономического механизма деятельности субъектов образовательной системы рассматривались в трудах Б.Л. Аграновича, В.А. Антропова, Н.И. Архипова, А.А. Воронина, Г.А. Балыхина, Ю.С. Васильева, В.В. Глухова, А.О. Грудзинского, А.П. Егоршина, Т.Л. Клячко, Е.А. Князева, А.К. Ключева, Г.И. Лазарева, М.И. Потеева, Ю.П. Похолкова, М.П. Федорова и др.

Существенное влияние на разработку теоретических и практических проблем государственного финансового регулирования и государственной финансовой политики в социальной сфере в целом и в образовательной деятельности, в частности, внесли такие известные российские ученые как Н.Г. Багаутдинов, М.Я. Баширова, А.А. Воронин, О.В. Врублевская, А.М. Гринь, А.Г. Грязнова, В.В. Глухов, Г.И. Заболотин, И.В. Ишина, Н.Р. Кельчевская, О.В. Кузнецова, О.Н. Мишина, А.П. Панкрухин, В.М. Родионова, Ю.В. Рожков, Т.Ф. Романова, М.В. Романовский, Н.В. Фадейкина и др.

Среди зарубежных исследователей, посвятивших свои труды стратегическому планированию, финансовой стратегии и управленческому учету известны имена Д.А. Аакера, М. Альберта, А. Дайле, Д.Б. Джонстоуна, К. Друри, Ф. Котлера, М.Х. Мескона, Б. Райана, Х. Райта, Дж. Фостера, Ф. Хедоури, Ч.Т. Хорнгрена, Р.А. Шмидта.

Вопросам управленческого учета посвящены работы М.А. Вахрушиной, Н.Д. Врублевского, С.В. Земляченко, В.Б. Ивашкевича, А.М. Карминского, Т.П. Карповой, И.Г. Кондратовой, Г.В. Максимовой, Н.А. Наумовой, О.Е. Николаевой, А.М. Прониной, В.А. Тереховой, С.Г. Фалько, Т.В. Шишковой и др.

Однако инструментарий теории и практики финансового регулирования деятельности вузов к настоящему времени претерпел столь масштабные изменения, что требуется не столько его формирование, сколько осознание того, как и посредством чего расширяется состав методов финансового механизма, обеспечивающего эффективность устойчивого функционирования и развития вуза.

Не решены задачи построения единой учетной системы, включающей бюджетный, налоговый и управленческий учет, и ее использования при реализации финансовой политики вуза; отсутствует методологическая и методическая база для осуществления в вузе управленческого анализа.

Проблемы формирования финансовой стратегии и развития финансового механизма устойчивого функционирования вуза в рамках модернизации российского образования в финансово-экономической литературе изучены недостаточно, а постановка вопроса трансформации финансового механизма вуза в контексте широкого применения инструментов управленческого учета, по существу, является новой, что и обусловило выбор темы исследования.

Цель диссертационного исследования – разработка финансового механизма и системы управленческого учета вуза в условиях бюджетных реформ и перехода от управления затратами к управлению результатами.

Для достижения указанной цели были поставлены и решены следующие **задачи**:

– исследовать цели государственной финансовой политики в сфере образования и государственного регулирования системы высшего профессионального образования (ВПО), осуществить оценку тенденций реструктуризации государственного сектора образования, определить сущность государственного финансового регулирования деятельности вузов как субъектов сектора государственного управления, бюджетного учета, федерального бюджетного планирования;

– сформулировать концептуальные основы перехода вуза от управления затратами к управлению результатами;

– исследовать тенденции преобразований финансового механизма и управленческого учета вуза в условиях реструктуризации государственного сектора образования и бюджетных реформ, влияние системных организационных изменений на трансформацию функций управления финансами и систему управленческого учета вуза;

– систематизировать принципы формирования финансовой стратегии вуза;

– разработать методическое обеспечение основных инструментов управленческого учета и анализа в вузе;

– предложить и апробировать методический инструментарий управления финансами вуза в условиях организационных изменений;

– разработать методические основы организации системы управленческой отчетности в вузе.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность вузов как субъектов сектора государственного управления, действующих в рыночных условиях.

Предмет исследования – процесс формирования и развития финансового механизма и системы управленческого учета вуза, функционирующего в условиях бюджетных реформ и перехода от управления затратами к управлению результатами

Область исследования. Содержание диссертации соответствует п. 2.2 «Государственная политика регулирования финансовых взаимосвязей в системе федеративных потоков» и п. 3.4 «Структура и взаимосвязь механизма финансового взаимодействия государства и корпоративных финансов в рыночных условиях» специальности 08.00.10 – Финансы, денежное отношение и кредит, а также п. 1.3 «Методология учета, контроля и анализа финансовых результатов» и п. 1.9 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы ее статистического анализа», п. 1.12 «Инвестиционный, финансовый и управленческий анализ» специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика Паспорта специальностей ВАК РФ.

Методологическая и теоретическая база исследования. Методологическая основа исследования заключается в использовании диалектического метода, предопределяющего изучение объективных экономических законов, закономерностей, явлений и процессов в их постоянном развитии и взаимосвязи. В процессе работы использовались методы структурного, системного анализа, методы системно-синергетического подхода, применяемые как на эмпирическом, так и на теоретическом уровне (абстрагирование, анализ, синтез, моделирование и др.), а также методы теорий систем, финансового (бюджетного) планирования и управленческого учета.

Теоретическую основу исследования составляют научные положения, содержащиеся в фундаментальных трудах ведущих отечественных и зарубежных ученых в области исследования государственных и корпоративных финансов, организационно-экономических механизмов субъектов национальных образовательных систем, осуществляющих в том числе предпринимательскую деятельность, финансового (бюджетного) планирования, управленческого учета и анализа. В ходе исследования изучались теории, концепции, методологические подходы к государственному финансовому регулированию образовательной деятельности, стратегическому планированию сложных социально-экономических систем и организаций, функционирующих в социальной сфере, построению финансовых механизмов и систем управленческого учета.

Информационная база исследования. Информационную базу исследования составили материалы законодательного, нормативного, инструктивного и методического характера по высшей школе, стратегии модернизации российского высшего профессионального образования, государственного регулирования финансовых отношений субъектов хозяйствования. При работе над диссертацией использовались статистические данные, характеризующие деятельность вузов в динамике, и другие данные Федерального агентства по образованию Минобрнауки РФ, бюджетная отчетность вузов, а также нормативные документы отече-

ственных и зарубежных вузов, публикации в периодической печати, материалы научно-практических конференций и пр.

Научная новизна. В диссертации разработана концепция перехода вуза от управления затратами к управлению результатами и на ее основе предложена методология формирования финансового механизма и системы управленческого учета вуза как субъекта сектора государственного управления, действующего в рыночных условиях.

К важнейшим результатам исследования, полученным лично автором и обладающим научной новизной, относятся следующие:

1) на основе обобщения отечественной и зарубежной теории и практики в бюджетной сфере уточнено содержание государственной финансовой политики в области образования и государственного финансового регулирования деятельности вузов как субъектов сектора государственного управления;

2) впервые сформулированы концептуальные основы перехода вуза от управления затратами к управлению результатами, обеспечивающие рост экономической самостоятельности образовательных учреждений, усиление их ответственности за достижение «конечных общественно значимых и измеримых результатов» в условиях реструктуризации государственного сектора образования;

3) предложен авторский подход к реализации финансовой политики и стратегии вуза, разработанный на основе комплекса методологических принципов: применения программно-целевого подхода, сбалансированности целей, ответственного финансового менеджмента, интеграции инструментов финансового механизма и управленческого учета и др.;

4) обоснован методологический подход к формированию финансового механизма вуза в условиях бюджетных реформ, целью которого является эффективное воздействие на процесс достижения результатов деятельности вуза с использованием установленных методов и рычагов; разработана структурно-логическая модель его функционирования, увязывающая финансовые методы, рычаги, стимулы и ресурсное обеспечение деятельности вуза;

5) разработан методологический подход к организации системы управленческого учета в вузе, направленной на обеспечение заинтересованных пользователей релевантной информацией для оценки результатов деятельности вуза по достижению целей, заданных параметров (индикаторов), для принятия эффективных управленческих решений и достижения прозрачности его деятельности;

6) адаптирован методологический подход к построению системы сбалансированных показателей (ССП) в вузе, определено место ССП в существующих системах оценки его деятельности; предложен вариант ее модификации с учетом

специфики вуза; впервые ССП использована в практической деятельности вуза в целях управленческого учета, что позволяет построить оценочный профиль вуза и в сочетании с системой бюджетирования в денежном выражении оценить усилия вуза по реализации стратегических целей;

7) определены методологические принципы построения в вузе бюджетирования, ориентированного на результат, основными из которых являются принципы разумной консолидации и децентрализации, единого контура бюджетного управления, трансфертного ценообразования, и предложена его организационно-методологическая модель;

8) разработаны и внедрены в практическую деятельность вуза методики учета и прогнозирования затрат на подготовку специалистов, позволяющие осуществлять рациональную финансовую политику и управлять финансовыми результатами в разрезе образовательных программ и проектов;

9) предложен методический инструментарий управления финансами вуза в условиях организационных изменений, отличительной особенностью которого является функционирование подсистем внутреннего аутсорсинга, трансфертного ценообразования, внутривузовского (корпоративного) кредитования;

10) разработана и внедрена в практическую деятельность вуза система интегрированной управленческой отчетности, формируемая на основе использования предложенных инструментов управленческого учета в целях оценки деятельности вуза и повышения эффективности управления результатами его деятельности.

Пункты 1, 3, 4 и 9 составляют основные элементы научной новизны по специальности 08.00.10; пункты 5, 6, 10 – по специальности 08.00.12, а пункты 2, 7 и 8 относятся к элементам научной новизны по обеим специальностям.

Практическая значимость работы заключается в разработке и внедрении новых методик формирования и реализации финансовой стратегии, индикативного управления финансами государственного вуза, использования системы сбалансированных показателей, систем бюджетирования, учета и прогнозирования затрат в целях управленческого учета, реализуемых в условиях интеграции инструментов финансового механизма и управленческого учета. Указанные методики внедрены в пяти российских вузах, что подтверждено справками (актами) о внедрении.

Отдельные результаты диссертационного исследования оформлены в виде научных отчетов по НИР, выполненных под руководством автора диссертации по заказам Государственного научно-методического центра бухгалтерского учета и аудита Минобрнауки РФ (тема «Исследование методического обеспечения бухгалтерского учета внебюджетной деятельности образовательных учреждений и его совершенствование», 2000 г.); Управления экономики и социального раз-

вития Минобрнауки РФ (тема «Разработка системы принятия управленческих решений на основе финансово-экономических потоков», 2004 г.), Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России (тема «Учетная политика бюджетного учреждения на примере государственного вуза», 2006 г.), получено задание на проведение фундаментального научного исследования от Агентства по образованию и науке (тема «Разработка трансформационной модели управления финансами в вузе, отвечающей задачам совершенствования экономических механизмов в сфере образования», 2007–2009 гг.).

Результаты исследования легли в основу учебных материалов, используемых при проведении занятий по курсам «Управленческий учет и анализ в вузе», «Управление финансами вуза» как в рамках системы повышения квалификации специалистов образовательных учреждений в Центре повышения квалификации при Владивостокском государственном университете экономики и сервиса (ВГУЭС), так и при реализации ВГУЭС прочих программ дополнительного профессионального образования в сфере финансов и управленческого учета.

Апробация диссертационного исследования. В течение 1999–2006 гг. результаты диссертационного исследования докладывались, обсуждались и получили одобрение на 16 международных, российских научно-практических конференциях и семинарах, в том числе на ежегодной научно-практической конференции «Совершенствование бухгалтерского учета и налогообложения в образовательных и научных учреждениях» (Москва, 2000–2002 гг.), региональной научно-практической конференции «Проблемы реформирования бухгалтерского учёта, аудита и статистики» (Хабаровск, 2001 г.), международной научной конференции «Дальний Восток России и Северо-Восточная Азия» (Владивосток, 2001 г.), Всероссийском совещании «Совершенствование управления вузом в современных условиях» (Новочеркасск, 2002 г.), Первом Европейско-Тихоокеанском конгрессе «Глобализация: взаимодействие экономик, культур, технологий и природы» (Владивосток, 2003 г.), международной конференции «International Cooperation in Economics, Trade and Education in North East Asia» (Владивосток, 2003 г.), четвертой всероссийской научно-практической конференции «Информационные технологии в управлении и учебном процессе вуза» (Владивосток, 2004 г.), международной конференции «Реформы управления в высшем образовании: тенденции, проблемы и опыт» (Ростов-на-Дону, 2004 г.), международной научно-технической конференции «Трибуны по вопросам Востока. Научно-техническое общество Китая» (КНР, Шеньян, 2004 г.), Зальцбургском семинаре (Австрия, Зальцбург, 2004 г.), VI Международной научно-методической конференции «Качество образования: менеджмент, достижения, проблемы. EQ-2005» (Новосибирск, 2005 г.), международном семинаре «Финансовые механизмы получения образования в России и Китае» (Владивосток,

2006 г.), международной конференции «Стратегическое управление университетом» (Тамбов, 2006 г.), третьем международном экспертном форуме стратегий регионального развития «Дальний Восток России – 2015 год: взгляд из центра и регионов» (Владивосток, 2006 г.).

Авторские разработки по организации учетно-аналитической интегрированной системы планирования, учёта, контроля и анализа доходов и расходов вуза, системы показателей для оценки финансово-хозяйственной деятельности вуза используются в бухгалтерских и планово-финансовых службах ВГУЭС, НГТУ, СИФБД, УрГУ и ИГТА (о чем свидетельствуют акты о внедрении).

Методические разработки автора и предложенные методологические подходы используются также в учебном процессе ВГУЭС в рамках изучения дисциплин «Финансовый анализ», «Управленческий учет», «Анализ финансовой отчетности», «Стратегическое управление» и др.

Публикации. Результаты исследования нашли отражение в 79 публикациях автора (44 наиболее значимых), в том числе в 10 монографиях (из них 1 индивидуальная), 4 учебных пособиях (2 индивидуальных), 32 журнальных статьях (из них 12 – в изданиях, рекомендованных ВАК), сборниках научных трудов российских и международных конференций. Общий объем публикаций по теме диссертации – 160,36 п.л., в том числе авторский вклад – 78,97 п.л.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, четырех глав, заключения, библиографического списка из 367 наименований, 4 приложений. Текст работы изложен на 365 страницах машинописного текста, включая 42 таблицы и 32 рисунка.

Во введении обоснована актуальность темы, определены цели и задачи, выделены объект и предмет исследования, рассмотрены основные методы исследования, выявлены теоретическая, методологическая и информационная базы, раскрыта научная новизна и практическая значимость работы, представлена апробация результатов исследования.

Логику исследования отражает схема, приведенная на рис. 1.

В первой главе «Концептуальные и теоретические основы системных преобразований в области финансов и управленческого учета вуза в условиях реструктуризации государственного сектора образования и бюджетных реформ» проведен анализ концептуальных документов о развитии национальной образовательной системы, управлении государственным имуществом, реформировании бюджетного процесса, повышении эффективности расходов и качества управления государственными финансами, участии РФ в деятельности образовательных и научных организаций; определены целевые ориентиры развития государственного сектора образования в условиях бюджетных реформ; выявлены методы и критерии реструктуризации высшей школы.



Рисунок 1 – Логика диссертационного исследования

Определена сущность государственного финансового регулирования деятельности вузов. Дана оценка тенденциям развития финансового механизма и финансовых отношений вуза в целях осуществления перехода от управления затратами к управлению результатами, стимулирующих интеграцию инструментов финансового механизма и управленческого учета. Показана эволюция теоретических подходов к управленческому учету.

Во второй главе «Методологический подход к построению финансово-го механизма деятельности вуза в условиях организационных изменений» дана характеристика системных организационных изменений; определено влияние на финансовый механизм таких существенных для вуза организационных изменений как внедрение системы стратегического управления и изменение организационной структуры. Предложен авторский подход к формированию финансовой стратегии вуза на основе концепции перехода от управления затратами к управлению результатами. Уточнен состав обязательных элементов финансового механизма вуза, разработана структурно-логическая модель его функционирования, определены основные направления трансформации функций системы управления финансами вуза. Разработан методический инструментарий управления финансами вуза в условиях организационных изменений: предложены и апробированы методики оценки готовности вуза к децентрализации финансовой ответственности, осуществлению внутреннего аутсорсинга, трансфертного ценообразования и др.

В третьей главе «Трансформация управленческого учета и анализа в вузе» рассмотрена модель управленческого учета и его организация в вузе. Предложен методологический подход к построению системы сбалансированных показателей в вузе с целью управленческого учета, который позволяет построить оценочный профиль вуза.

Определены основные направления модернизации системы бюджетирования вуза в контексте методологии стратегического управления. Предложена модель бюджетирования, ориентированного на результат, обеспечивающая повышение достоверности финансовых результатов, транспарентности деятельности и отчетности вуза. Разработан методический подход к управлению затратами вуза, принципы учета затрат по центрам ответственности для расчета фактической и прогнозной себестоимости образовательных и сопутствующих им услуг.

В четвертой главе «Функционирование инструментов финансового механизма и управленческого учета в вузе в условиях перехода от управления затратами к управлению результатами» показана роль системы сбалансированных показателей при реализации финансовой стратегии вуза, разработаны показатели оценки достижения финансовых целей. Приведены результаты практической реализации системы бюджетирования вуза, ориентированного на результат, определены виды и характеристики бюджетов, а также форматы управленческой отчетности. Разработаны методические рекомендации по управлению затратами в вузе, авторская методика и алгоритм определения затрат на подготовку специалистов. Предложена система управленческой отчетности и управ-

ленческого анализа на основе данных интегрированной учетно-аналитической информационной системы вуза.

В заключении обобщены основные результаты проведенного исследования, сформулированы выводы и рекомендации.

II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. На основе обобщения отечественной и зарубежной теории и практики в бюджетной сфере уточнено основное содержание государственной финансовой политики в области образования и государственного финансового регулирования деятельности вузов как субъектов сектора государственного управления.

Современная финансовая политика в сфере ВПО как составная часть государственной экономической политики ориентирована на достижение эффективности в мобилизации финансовых ресурсов, их перераспределении и использовании в целях обеспечения финансовой устойчивости и инвестиционной привлекательности вузов. В ней в соответствии со стратегией развития ВПО определяется общий объем финансовых ресурсов, их источники и направления использования, конкретизируется механизм регулирования и стимулирования финансовыми методами процессов в сфере высшего образования. В основу осуществления финансовой политики развития ВПО положен ряд общих и частных (специфических) принципов, раскрытых в работе. По мнению автора, к общим принципам эффективной государственной финансовой политики относятся:

- учет действий объективных экономических законов и закономерностей;
- использование международного и отечественного опыта, в том числе Кодекса лучшей практики в бюджетно-налоговой сфере, Руководства по статистике государственных финансов, отечественных концепций реформирования государственных финансов и системы ВПО и др. (рис. 2);

- трансформация финансового механизма (ФМ) деятельности вуза, представляющая собой результат развития его элементов, синтез которых рождает новые качества функционирования ФМ и позволяет структурировать его в виде взаимоувязанной совокупности методов, рычагов, субъектов и объектов финансирования, а также элементов ресурсного обеспечения. Причиной трансформации ФМ является преобразование механизма государственного финансового регулирования в сфере ВПО, осуществляемого в соответствии с приоритетами государственной финансовой политики в области образования;

- реструктуризация государственной системы ВПО, предопределяющая изменение ее институциональной структуры, а также применение разных методов финансирования и оценки результатов деятельности вузов.

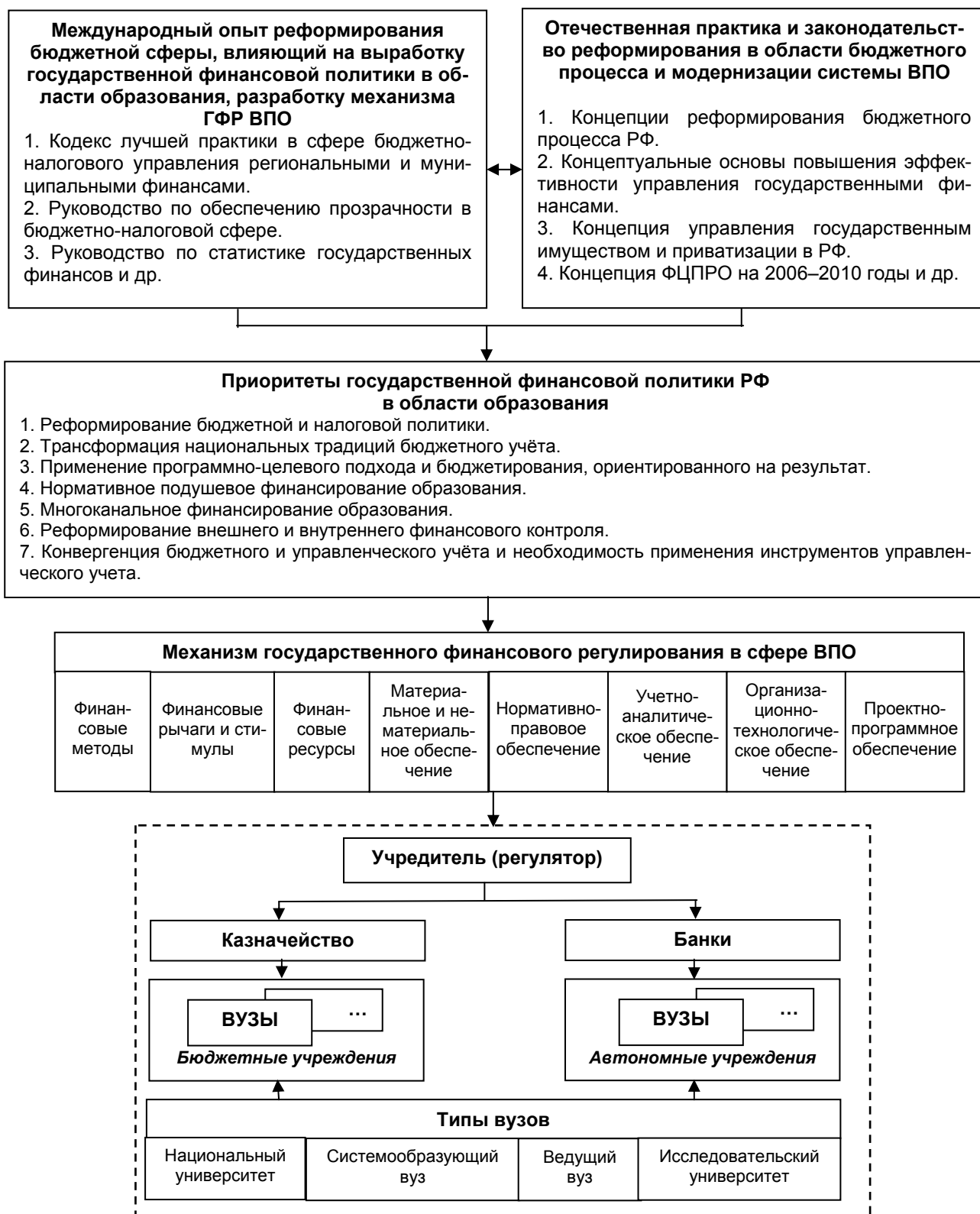


Рисунок 2 – Комплексный подход к структурированию механизма государственного финансового регулирования деятельности вузов в условиях реализации современной государственной финансовой политики

Автором дана оценка тенденций системных преобразований государственного сектора образования (ГСО) и его существенного сегмента – системы высшего профессионального образования и сделан ряд выводов в части достижения целевых ориентиров, которые могут быть достигнуты при следующих условиях:

- учет факторов, влияющих на социально-экономическое развитие России, на высшее профессиональное образование и систему образования в целом, а также на трансформацию финансового механизма деятельности вузов, вызванную бюджетными реформами и системными преобразованиями в сфере высшего профессионального образования;

- применение лучших отечественных и зарубежных практик функционирования вузов, реализующих современные модели непрерывного образования;

- осуществление эффективного регулятивного процесса реструктуризации системы высшего профессионального образования, уточнение ее границ и структуры;

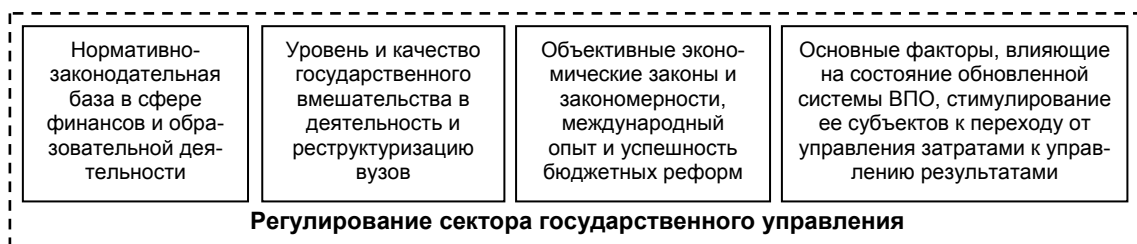
- максимальное сближение (конвергенция) целевых ориентиров развития высшего профессионального образования в целом и региональных образовательных систем в частности, а также функций высшего профессионального для решения задач социально-экономического развития России и выполнения функций учреждений образования для решения аналогичных задач в регионах;

- развитие инструментария стратегического менеджмента, проектного управления, управленческого учета и анализа в вузах;

- трансформация механизма государственного финансового регулирования деятельности высших учебных заведений, определяемая как адаптация указанного механизма к требованиям международных правил (стандартов) ведения бюджетного процесса и учета, основным среди которых является прозрачность (транспарентность) отчетности и деятельности вузов.

В работе раскрыта сущность государственного финансового регулирования в системе высшего профессионального образования, функционирующей в условиях бюджетных реформ и достижения целевых ориентиров, сформулированных в Концепции Федеральной целевой программы развития образования на период до 2010 года (ФЦПРО).

Анализ стратегических целей и задач развития системы образования позволил автору уточнить основное содержание механизма государственного финансового регулирования в системе ВПО (рис. 3) и на этой основе структурировать финансовый механизм деятельности вуза.



Содержание механизма государственного финансового регулирования высшего профессионального образования

<i>Финансовые методы</i>	<i>Рычаги (стимулы)</i>	<i>Подсистемы ресурсного обеспечения</i>
Подушевое нормативное финансирование образовательных услуг	Бюджетные лимиты и квоты	Ресурсы (денежные, материальные, нематериальные)
Учет (в том числе бухгалтерский, налоговый, управленческий)	Льготы по налогам и сборам	Нормативно-правовое обеспечение (кодексы, федеральные законы, постановления Правительства РФ, инструкции и методические материалы по финансам, учету, образовательной деятельности и др.)
Долгосрочное и среднесрочное индикативное планирование и прогнозирование	Нормативы подушевого финансирования	
Фондирование	Льготы по арендной плате	Организационно-технологическое, методологическое и методическое обеспечение (документы по индикативному управлению вузом, нормативному подушевому финансированию образовательных услуг, формированию и исполнению бюджетов, проведению конкурсов, реализации учетной политики и др.)
Налогообложение	Процентные ставки по образовательным кредитам	
Бюджетирование, ориентированное на результат		
Анализ (финансовый и управленческий)	Размеры грантов, субвенций и др.	Учетно-аналитическое обеспечение (бухгалтерская отчетность, результаты мониторингов, рейтингов, комплексной оценки, интегрированная управленческая отчетность и др.)
Казначейское обслуживание	Финансовые санкции (в том числе нецелевое использование бюджетных средств, нарушение правил казначейского учета и др.)	
Финансовый контроль и аудит эффективности		
Ценообразование		
Кредитование (образовательный кредит)		Программно-проектное обеспечение (национальные, региональные и муниципальные программы и проекты; программы и проекты вуза, реализация которых осуществляется на основе проектного управления и др.)
Мониторинг		
Другие		

Содержание механизма государственного финансового регулирования высшего профессионального образования

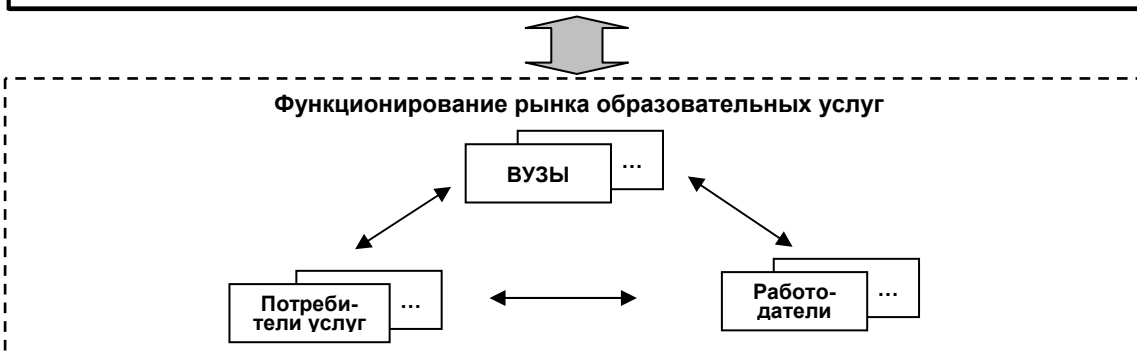


Рисунок 3 – Механизм государственного финансового регулирования в сфере высшего профессионального образования (ГФР ВПО)

2. Впервые сформулированы концептуальные основы перехода вуза от управления затратами к управлению результатами, обеспечивающие рост экономической самостоятельности образовательных учреждений, усиление их ответственности за достижение «конечных общественно значимых и измеримых результатов» в условиях реструктуризации государственного сектора образования.

В работе проанализированы процессы реструктуризации и трансформации высшей школы и ее субъектов, дана оценка ее текущего состояния и структурировано информационно-аналитическое представление результатов анализа, в которых выделены проблемы функционирования государственных вузов и определяющие их факторы. В результате реструктуризации системы ВПО и бюджетных реформ, ориентированных прежде всего на смещение акцентов бюджетного процесса от управления бюджетными ресурсами (затратами) на управление результатами путем повышения ответственности и расширения самостоятельности участников бюджетного процесса в рамках четких среднесрочных ориентиров, у вуза как субъекта сектора государственного управления, федерального бюджетного планирования и бюджетного учета, с одной стороны, и субъекта рыночных отношений – с другой, также возникает необходимость в разработке концепции перехода от управления затратами к управлению результатами (рис. 4).

В условиях реструктуризации системы ВПО и трансформации финансового механизма регулирования деятельности вузов залогом их устойчивого функционирования в долгосрочной перспективе, обеспечения высоких темпов развития и повышения инвестиционной привлекательности становится уровень стратегического управления в вузе, достигнутый в результате внедрения стратегического планирования, позволяющего определить целевые ориентиры вуза, являющиеся ключевыми факторами его успеха.

Достижение целевых ориентиров в практической деятельности вуза требует организационных изменений, прежде всего, трансформации организационной структуры вуза, ориентированной на достижение измеримых результатов, децентрализацию управления и формирование самоуправляемых команд, объединённых одной целью – проектом. Такой подход предопределяет необходимость формирования проектно-ориентированной финансовой структуры вуза.

Несмотря на сохранение в финансовой структуре организационного каркаса и информационных связей, свойственных традиционному механизму управления вузом, при проектной ориентации существенно изменяются принципы формирования финансовых ресурсов и финансовых потоков между подразделениями, программами и проектами.

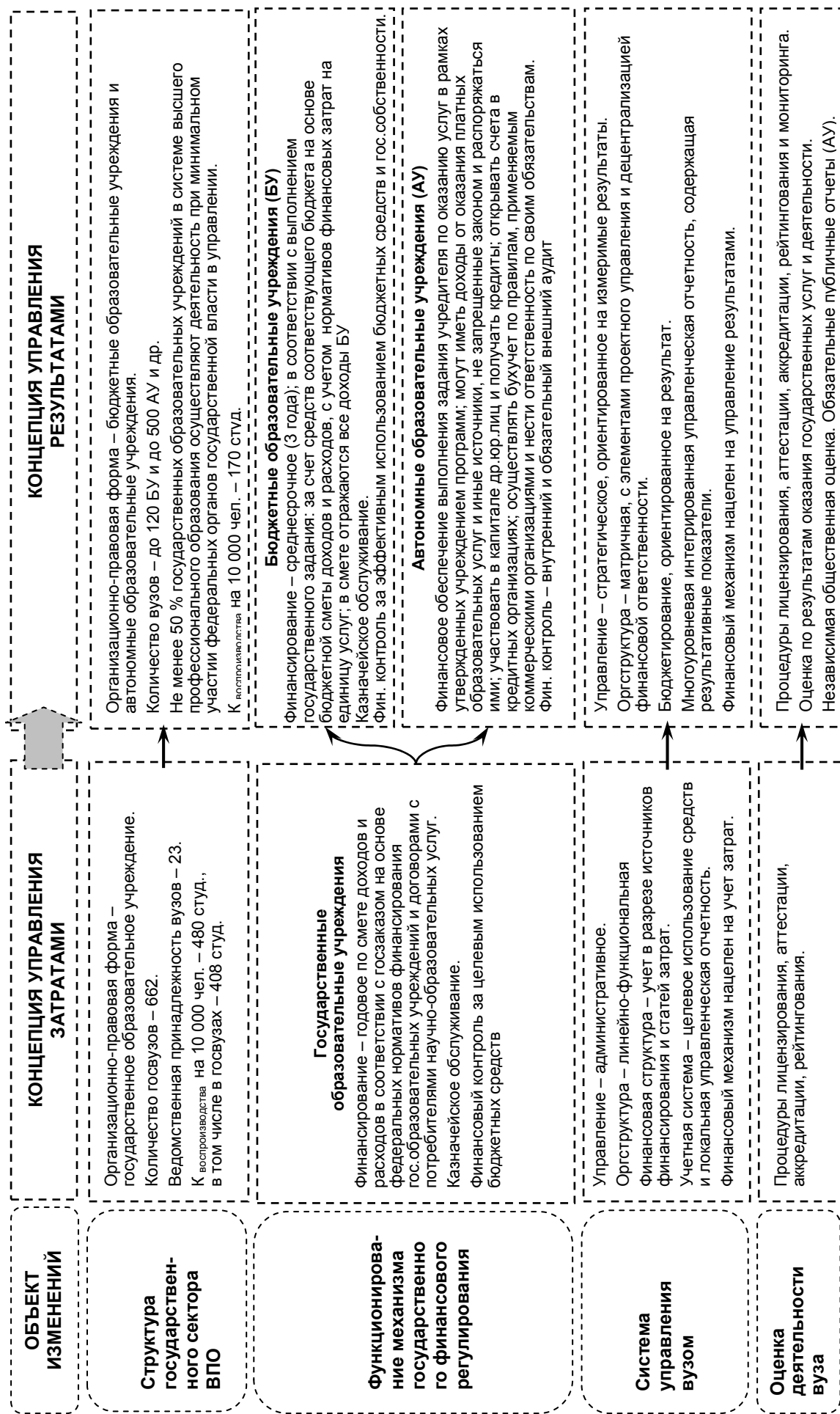


Рисунок 4 – Логика перехода вуза от управления затратами к управлению результатами в условиях бюджетных реформ

Реализация проектных стратегий позволит более эффективно использовать активы вуза, оптимизировать затраты и повысить ответственность за конечные результаты, в том числе финансовые.

Условием финансовой децентрализации является выделение в финансовой структуре вуза выпускающей кафедры как стратегической хозяйственной единицы, межкафедральных образовательных и научных проектов и их функционирование в качестве субъектов управления финансовыми ресурсами. Все это служит предпосылкой для повышения эффективности работы кафедр, инициативности, предприимчивости, ответственности и заинтересованности сотрудников в конечном результате, в частности, в качестве подготовки выпускников, их успешности.

Ключевой вопрос при переходе вуза от управления затратами к управлению результатами – разработка показателей оценки деятельности вуза различными контрагентами: государством (в лице учредителя), субъектами региональных образовательных систем, органами государственной (региональной) власти и местного самоуправления, работодателями, общественными профессиональными организациями, клиентами (потребителями услуг) в лице студентов, их родителей и организаций, самим вузом (в лице сотрудников) и другими заинтересованными лицами.

Для оценки и анализа деятельности вуза необходимо разработать интегрированную учетно-аналитическую систему, позволяющую получать релевантную информацию для принятия управленческих решений, нацеленных на повышение результативности вуза.

3. Предложен авторский подход к реализации финансовой политики и стратегии вуза, разработанный на основе комплекса методологических принципов: применения программно-целевого подхода, сбалансированности целей, ответственного финансового менеджмента, интеграции инструментов финансового механизма и управленческого учета и др.

Финансовая политика вуза в условиях бюджетных реформ представляет собой совокупность мероприятий организации финансовых отношений для выполнения функций и задач, определенных в стратегии и тактике перехода вуза от управления затратами к управлению результатами с учетом внешних и внутренних условий его функционирования.

Стратегическими задачами финансовой политики вуза становятся:

- обеспечение финансовой устойчивости;
- достижение обеспечения инвестиционной привлекательности;
- создание эффективного механизма управления вузом.

В работе обоснована необходимость использования системного подхода для формирования и реализации финансовой стратегии вуза как одной из его

функциональных стратегий, раскрыты сущность указанного подхода и роль финансовой стратегии в реализации индикативных стратегических планов, программ и проектов, а также в повышении эффективности управления результатами деятельности вуза.

В качестве основных методологических принципов реализации финансовой стратегии предложены: применение программно-целевого подхода и ответственного финансового менеджмента, достижение сбалансированности целей, интеграция инструментов финансового механизма и управленческого учета. Автором раскрыта сущность указанных принципов и проиллюстрировано их применение во Владивостокском государственном университете экономики и сервиса. Логика построения финансовой стратегии и механизм ее реализации полностью соответствуют предложенным принципам, а также учитывают факторы риска и неопределенности в условиях изменений внешней и внутренней среды.

4. Обоснован методологический подход к формированию финансового механизма вуза в условиях бюджетных реформ, целью которого является эффективное воздействие на процесс достижения результатов деятельности вуза с использованием установленных методов и рычагов; разработана структурно-логическая модель его функционирования, увязывающая финансовые методы, рычаги, стимулы и ресурсное обеспечение деятельности вуза.

Финансовый механизм (ФМ) вуза – это система управления его финансами, представляющая собой совокупность финансовых методов, рычагов и стимулов, а также соответствующих составляющих ресурсного обеспечения (денежное, материальное, нематериальное, программно-проектное, нормативно-правовое, учетно-аналитическое, организационно-технологическое, методологическое и методическое), рациональная интеграция и взаимодействие которых создает основу для реализации финансовой политики и баланса интересов внешних и внутренних участников научно-образовательных процессов в вузе.

Сочетание указанных элементов ФМ образует структурно-логическую модель финансового механизма вуза (рис. 5), которая приводится в движение путем установления количественных параметров каждого элемента, то есть определения параметров результативных показателей, норм, уровня затрат в разрезе программ и проектов, ставок, скидок, размеров фондов и т.д.

Количественные параметры и способы их определения являются наиболее мобильной частью финансового механизма, чаще подвергаются корректировке, чутко реагируют на изменение условий реализации услуг и задач, стоящих перед вузом.

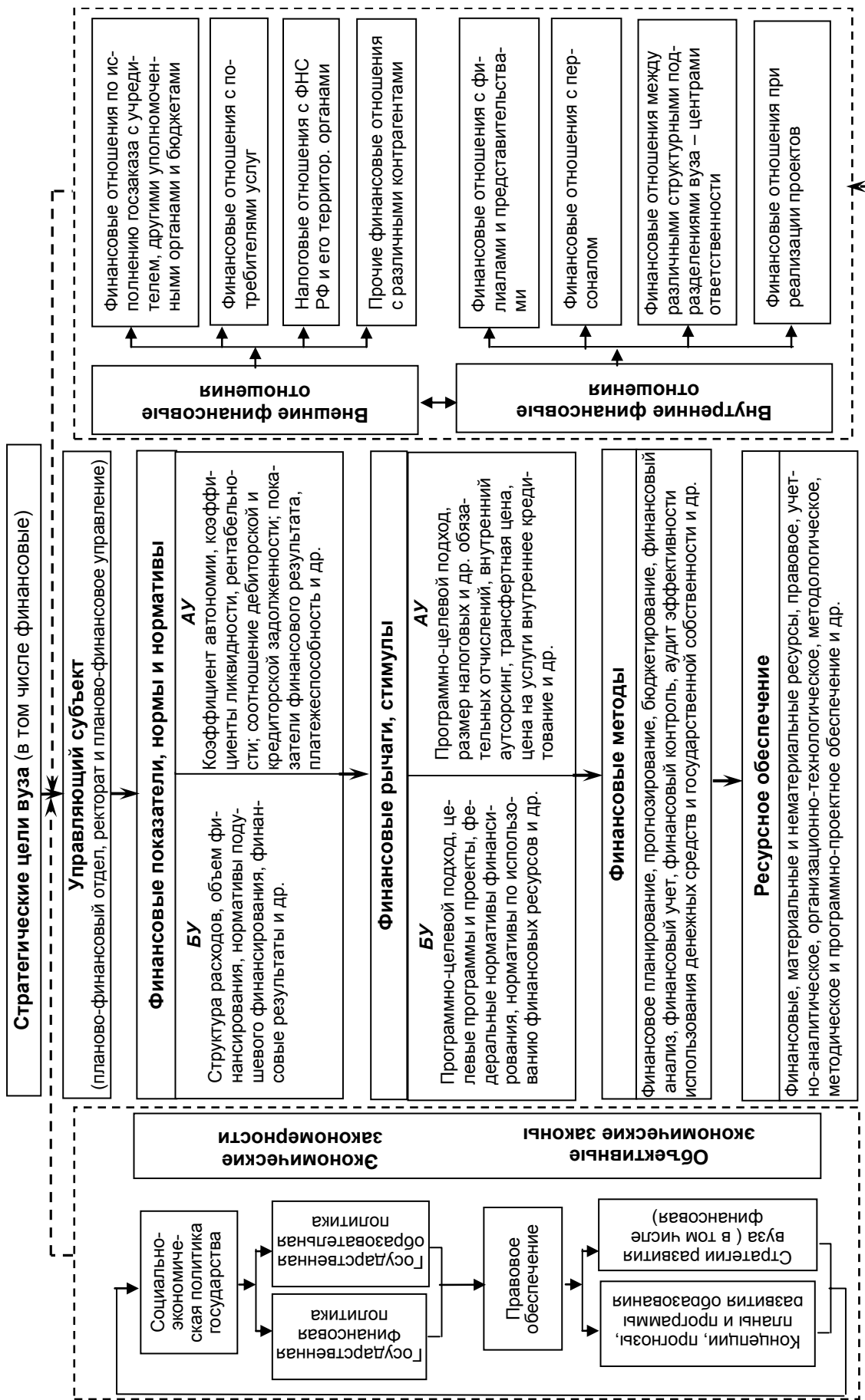


Рисунок 5 – Структурно-логическая модель финансового механизма вуза

Финансовый механизм – динамическая часть финансовой политики, которая реагирует на организационные изменения, текущее финансовое состояние вуза, а также на особенности текущей ситуации в экономике и социальной сфере страны и региона. Финансовому механизму вуза присущи регулирующая, перераспределительная, аккумуляционная, воспроизводственная, стимулирующая и контрольная функции. В работе раскрыто содержание указанных функций, причем, наибольшее внимание уделено перераспределительной и стимулирующей функциям.

По мнению автора работы, формирование ФМ устойчивого функционирования вуза должно базироваться на следующих основных принципах:

– удовлетворенность всех заинтересованных групп: потребителей образовательных услуг, персонала вуза и его руководства, учредителя вуза, органов государственной (в том числе региональной) власти и местного самоуправления и др.;

– эффективное управление результатами вуза (в контексте новой методологии бюджетного процесса, бюджетного (бухгалтерского) и управленческого учета), причем, одним из интегрированных результатов должна стать экономическая самостоятельность, финансовая устойчивость и инвестиционная привлекательность;

– финансовый контроль (как внешний, так и внутренний) деятельности вуза должен осуществляться в соответствии с методологией и методиками аудита эффективности использования бюджетных средств и государственной собственности;

– качественное индикативное стратегическое планирование, позволяющее обоснованно формировать целевые ориентиры, ресурсы, результативные показатели (индикаторы) и т.д.

В работе раскрыта сущность индикативного стратегического планирования и прогнозирования, предложены методологические подходы к осуществлению анализа и управлению отклонениями (изменениями).

5. Разработан методологический подход к организации системы управленческого учета в вузе, направленной на обеспечение заинтересованных пользователей релевантной информацией для оценки результатов деятельности вуза по достижению целей, заданных параметров (индикаторов) для принятия эффективных управленческих решений и достижения транспарентности его деятельности.

Управленческий учет (УУ) в вузе представляет собой учетно-аналитическую систему, позволяющую интегрировать релевантную информацию для оценки и анализа деятельности вуза с целью принятия управленческих решений, ориентированных на повышение результативности его деятельности. Управленческий учет связан с анализом и обобщением информации (в отличие от простого сбора данных, учета ресурсов и хозяйственных операций) и осуще-

ствляется с использованием всей учетной информации, необходимой для управления вузом.

Основными задачами управленческого учета и анализа в вузе являются: учет и прогнозирование затрат для расчета себестоимости и управление ими; бюджетирование, ориентированное на результат; управление бюджетом (бюджетами); информационная поддержка принятия решений на всех уровнях управления; мониторинг и оценка деятельности вуза с помощью финансовых и нефинансовых показателей (в том числе ССП); представление и интерпретация результатов деятельности вуза во внутреннюю и внешнюю среду.

В ходе диссертационного исследования автором разработана и внедрена в практическую деятельность Владивостокского государственного университета экономики и сервиса (ВГУЭС) структурно-логическая модель управленческого учета, представленная на рис. 6.

Модель включает этапы постановки управленческого учета и анализа, причем, реализация этапов (как, впрочем, и других методов и инструментов УУ) зависит от факторов, влияющих на организацию и функционирование системы управленческого учета и анализа.

Среди этих факторов: функционирование в вузе системы стратегического управления (или хотя бы важнейших ее элементов), тип организационной структуры, наличие интегрированной учетно-аналитической системы, формирующейся в компьютерной среде (или информационная обеспеченность для целей управления), уровень диверсификации источников финансирования и деятельности вуза. Кроме того, модель содержит методологические принципы построения управленческого учета и анализа, перечень его субъектов и объектов. Модель предполагает функционирование подсистем: сбалансированных показателей, бюджетирования, управления затратами, управленческого анализа и интегрированной управленческой отчетности. Обязательным условием функционирования системы УУ и анализа является интегрированность: взаимосвязь и согласованность внутренних документов вуза, регламентирующих реализацию управленческой учетной политики во всех компонентах менеджмента и на всех уровнях управления, формирование агрегированной совокупности показателей и методик их расчета, проведение мониторинга, анализа и контроля, оценка результативности деятельности вуза и т.д.

Методологический подход к построению и функционированию системы УУ предполагает интеграцию финансового механизма и управленческого учета вуза, выражающуюся в использовании финансовых данных и финансовых методов (планирование и прогнозирование, учет, регулирование, анализ и контроль, оценка эффективности и др.) в учетно-аналитической системе в целях управленческого учета.

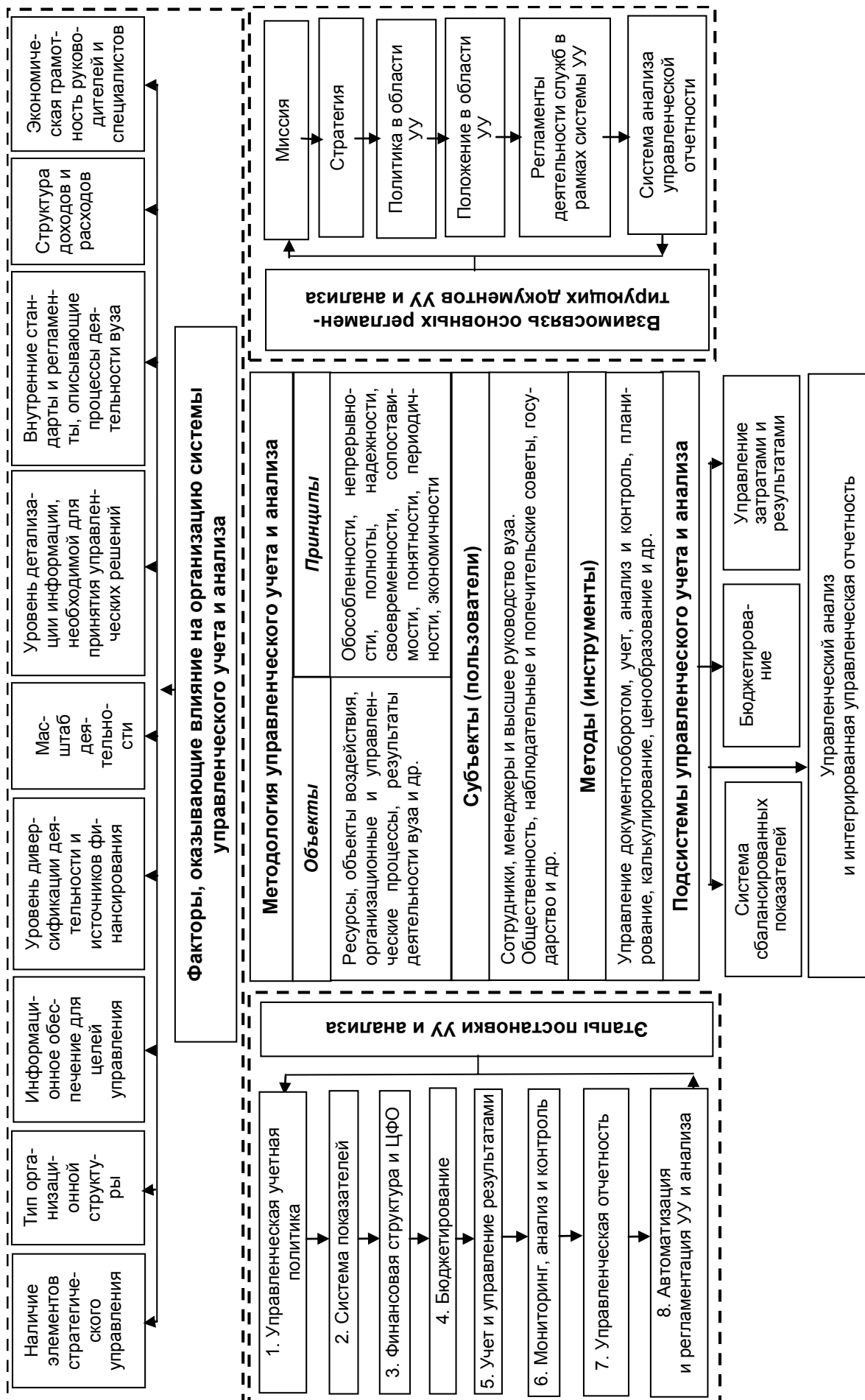


Рисунок 6 – Структурно-логическая модель управленческого учета и анализа

6. Адаптирован методологический подход к построению системы сбалансированных показателей (ССП) в вузе, определено место СПП в существующих системах оценки его деятельности; предложен вариант ее модификации с учетом специфики вуза; впервые СПП использована в практической деятельности вуза в целях управленческого учета, что позволяет построить оценочный профиль вуза и в сочетании с системой бюджетирования в денежном выражении оценить усилия вуза по реализации стратегических целей.

Предпосылки внедрения СПП в практику деятельности вуза обусловлены необходимостью получения большого количества финансовых и нефинансовых показателей для целей оценки его деятельности в различных оценочных системах. Автором рассмотрены основные из них.

1. Комплексная оценка деятельности вуза. В Российской Федерации с 1999 года утвержден новый порядок процедуры оценивания деятельности вузов в форме комплексной оценки, основанной на объединении процедур повторного лицензирования, аттестации и государственной аккредитации. Последняя редакция показателей деятельности и критериев государственной аккредитации высших учебных заведений утверждена Приказом Министерства образования и науки РФ от 30.09.05 г. № 1938.

2. Общественно-независимая оценка деятельности вузов проводится вследствие повышения требований к образованию со стороны бизнес-сообщества и различных общественных организаций. Серьезными заказчиками различных оценочных показателей являются организаторы всевозможных рейтингов, проводимых с целью ранжирования вузов по системе формализованных показателей. Яркий пример востребованности оценочных показателей вузов – «Деловой рейтинг высшего образования», проводимый общероссийской общественной организацией «Деловая Россия». Бизнесмены рекомендуют оценивать вузы не по академическим показателям, а по успешности выпускников на рынке труда. Оценивать качество образования в вузах предлагается при помощи набора бизнес-индикаторов, например, по уровню зарплаты выпускников, их востребованности у крупных компаний-работодателей, доле выпускников вуза, трудоустроившихся по специальности, числу стажировок и бизнес-классов в вузе, наличию договоров о сотрудничестве вуза и работодателя, участию студентов в конкурсах, организованных бизнесом. Рейтинг предусматривает и оценку самого вуза – например, по его вступительному конкурсу и проходному баллу, средним затратам на обучение одного студента. Деловой рейтинг, таким образом, станет первой неакадемической оценкой вузовских достижений.

Обе вышеперечисленные системы оценки вузов (комплексная и общественно-независимая) относятся к оценке вуза внешней средой.

3. Самооценка проводится вузом при подготовке к любому виду оценки со стороны внешней среды. Так, например, при подготовке к аккредитации либо к независимой оценке вуз самостоятельно оценивает свой потенциал по заведомо известным показателям. Однако для их расчета, как и для двух предыдущих, необходимо функционирование интегрированной учетно-аналитической системы.

4. Оценка вуза по системе сбалансированных показателей. Наряду с расчетом множества показателей для вышеописанных систем оценки в принудительном порядке, наиболее продвинутые вузы ставят своей целью расчет собственных показателей для оценки степени достижения поставленных целей, что позволяет построить оценочный профиль, то есть получить совокупность оценочных показателей, характеризующих деятельность вуза и степень достижения поставленных целей. ССП является эффективным инструментом для расчета аналитических показателей и сопоставления их фактического значения с целевыми ориентирами.

Автором впервые предлагается адаптировать ССП для вуза, причем, не в традиционном, а в модифицированном виде. Модификация заключается во введении 5-й перспективы – «Общество» для оценки социально-экономической роли вуза во внешней среде. В ходе диссертационного исследования в соответствии с методологией ССП разработана карта стратегических приоритетов (ключевых факторов успеха) вуза (рис. 7), отражающая миссию и целевые ориентиры Владивостокского государственного университета экономики и сервиса.

В соответствии с функциональным назначением, ССП вуза предложена автором как инструмент управленческого учета для разработки и учета финансовых и нефинансовых показателей, тщательно подобранных на основе стратегии вуза и с учетом причинно-следственных связей между результирующими показателями и ключевыми факторами, под влиянием которых они формируются.

Основная идея формирования ССП заключается в выражении стратегических целей вуза через систему показателей достижения целей. Система показателей является системой координат, в которой цель формулируется в виде целевых значений показателей, а стратегический план строится как траектория движения к цели во времени.

Цель ССП заключается в уравнивании (сбалансировании) исторически точных финансовых данных факторами будущих результатов деятельности вуза и в содействии реализации его отличительных стратегий.

Следует отметить, что результирующие показатели более высокого уровня в ССП можно рассчитать с учетом весовых коэффициентов показателей более низкого уровня, относящихся к подразделениям вуза:

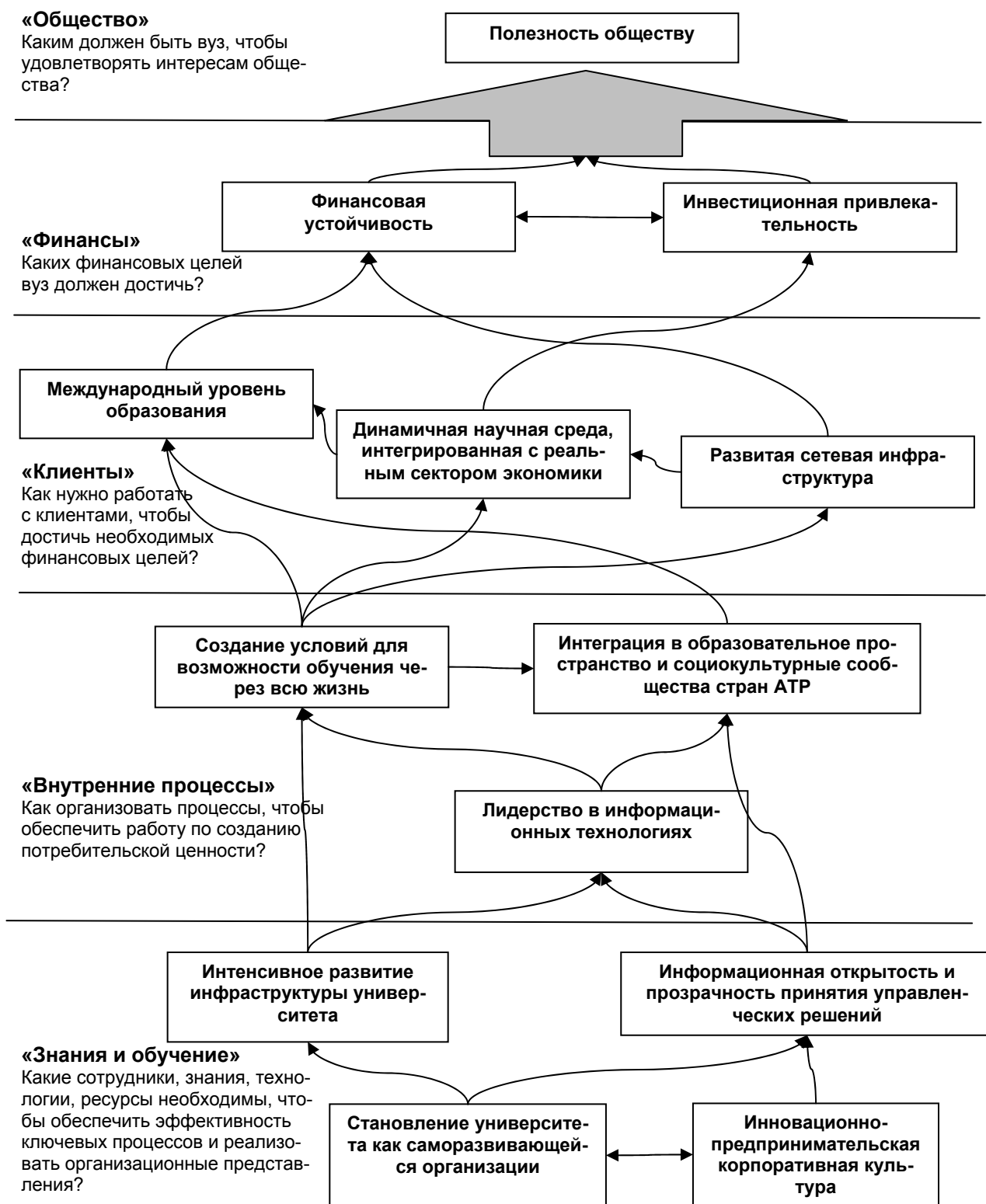


Рисунок 7 – Карта целевых ориентиров вуза

$$R_j = \sum_{i=1}^n \alpha_i R_{ij} , \quad (1)$$

где R_j – результирующий j -й показатель вуза в ССП;
 R_{ij} – результирующий j -й показатель i -го подразделения;
 $i = 1, \dots, n$ – порядковый номер подразделения;
 n – количество подразделений в вузе в соответствии с ССП;
 $j = 1, \dots, m$ – номер показателя;
 m – количество показателей в ССП.

Основная выгода от проекта внедрения ССП заключается в том, что все структурные подразделения вуза начинают двигаться в одном направлении, поскольку возникает единое понимание стратегии на всех уровнях управления. Наряду с этим определены показатели для оперативного мониторинга, создана основа реорганизации системы управления по другим программам развития вуза.

Принципиальным моментом внедрения ССП является повышение прозрачности стратегии развития вуза не только для его сотрудников, но и для внешних заинтересованных лиц (собственника, инвесторов, общества, потребителей и пр.).

Практическое применение ССП применительно к ВГУЭС показало возможность агрегирования показателей, характеризующих целевые ориентиры вуза, то есть его ключевые факторы его успеха.

Лепестковая диаграмма, построенная для 13-ти групп агрегированных показателей – целевых ориентиров ВГУЭС (рис. 8), наглядно отображает степень достижения вузом ключевых факторов успеха.



Рисунок 8 – Лепестковая диаграмма агрегированных показателей целевых ориентиров ВГУЭС

Изображенная на рис. 8 лепестковая диаграмма представляет собой не что иное, как оценочный профиль вуза, графическую иллюстрацию степени достижения вузом его стратегических целей.

Таким образом, показатели ССП становятся объектами системы управленческого учета и основой для организации учетно-аналитической системы.

При наличии развитой учетно-аналитической системы появляется возможность построения оптимизационных моделей и прогнозирования любых необходимых показателей. Так, например, для целей прогнозирования в работе была построена оптимизационная модель финансового результата деятельности вуза F в условиях неопределенности как комбинированная модель с детерминированными и вероятностными изменениями:

$$F = \sum_{j=1}^n M[c_j] f_j \rightarrow \max \quad (2)$$

при детерминированных ограничениях: $\sum_{j=1}^n a_{ij} f_j = b_i, \quad i = 1, 2, \dots, g \quad (3)$

и вероятностных ограничениях:

$$P\left[\sum_{j=1}^n a_{ij} f_j \leq b_i\right] \geq \beta_i, \quad i = g + 1, \dots, m \quad f_j \geq 0, \quad j = 1, 2, \dots, n, \quad (4)$$

где F – финансовый результат деятельности вуза;

M – его математическое ожидание;

$C_i (i = 1, 2, \dots, n)$ – случайные переменные величины с известным законом распределения;

f_j – значения всех управляемых переменных;

j – текущий номер управляемой переменной;

n – количество управляемых переменных;

m – общее количество ограничений;

g – количество детерминированных ограничений;

$m - g$ – количество вероятностных ограничений.

Требуется определить все f_j в условиях неопределенности, связанной с тем, какие значения в действительности будут принимать случайные переменные c_j .

Такая задача возникает, в частности, при решении задач прогнозирования финансового результата вуза, когда будущие цены на образовательные услуги рыночного характера и будущая стоимость рабочей силы на рынке труда, а также другие переменные, подверженные рыночной неопределенности, на момент разработки финансового плана (бюджета) неизвестны и носят вероятностный характер.

В категорию детерминированных ограничений попадают, в первую очередь, лицензионные показатели вуза, такие как количество штатных преподавателей, процент профессорско-преподавательского состава с учеными степенями и званиями, количество докторов наук и т.д.

При этом коэффициенты a_{ij} , а также константы b_i определены однозначно. Оптимальное значение должно обеспечивать максимум ожидаемого значения целевой функции F .

Условие (4) означает безусловную вероятность того, что выполняется неравенство: $b_i \geq \sum_{j=1}^n a_{ij}x_j$ не меньше вероятности β_i , где $0 \leq \beta_i \leq 1$.

В предположении, что существуют такие f_j , которые удовлетворяют условиям (3) и (4) оптимум может быть получен в результате решения обычной задачи линейного программирования, где вместо ограничения (4) входит детерминированный эквивалент вероятностных ограничений:

$$\sum_{j=1}^n a_{ij}f_j \leq B_i, \quad i = g+1, \dots, m, \quad (5)$$

где B_i – предельное значение b_i , то есть $P[b_i \geq B_i] \geq \beta_i$.

7. Определены методологические принципы построения в вузе бюджетирования, ориентированного на результат, основными из которых являются принципы разумной консолидации и децентрализации, единого контура бюджетного управления, трансфертного ценообразования, и предложена его организационно-методологическая модель.

Внедрение на государственном уровне принципов «бюджетирования, ориентированного на результат», предопределяет переход вуза, как получателя средств бюджета на выполнение государственного задания к построению новой системы бюджетирования. Смысл этого перехода состоит в привязке результатов финансирования к результатам деятельности учреждения, в среднесрочном финансовом планировании, разработке индикаторов достижения целей.

В то же время, будучи субъектом рынка и функционируя в жесткой конкурентной среде, вуз стремится разработать систему учета, позволяющую планировать, учитывать и анализировать финансовые результаты своей деятельности в целом и по подразделениям, по видам деятельности и процессам, по центрам финансовой ответственности, программам и проектам, источникам доходов и статьям затрат. Такой системой в вузе является система бюджетирования, ориентированная на результат (рис. 9), которая призвана обеспечить:

– стратегическое финансовое планирование, базирующееся на использовании системы сбалансированных показателей;



Рисунок 9 – Организационно-методологическая модель бюджетирования, ориентированная на результат

- среднесрочное бюджетирование проектов и программ, направленных на повышение финансовой устойчивости и инвестиционной привлекательности вуза;
- осуществление финансовой стратегии вуза на основе применения элементов программно-целевого подхода;
- реструктуризацию финансовой структуры на основе выделения центров ответственности, повышающую экономическую самостоятельность и ответственность за конечные результаты подразделений в соответствии с принципами ответственного финансового менеджмента;
- трансформацию функций системы управления финансами.

Новый методологический подход заключается в использовании бюджетирования в вузе в качестве системы, позволяющей оценить эффективность биз-

нес-процессов, а также усилия вуза по достижению стратегических целевых ориентиров.

Автором разработана система аналитических отчетов в системе бюджетирования, позволяющая руководству вуза принимать оперативные и адекватные решения. В качестве примера аналитических отчетов вуза в рамках бюджетирования можно привести отчеты по бюджету движения денежных средств (БДДС), принятых во ВГУЭС.

БДДС представляет собой план поступления денежных средств и предстоящих платежей на будущий период. При его составлении используется анализ графиков поступлений и выбытия денежных средств, проиллюстрированный на данных ВГУЭС и представленный на рис. 10–13. Графики строятся по полученным доходам от разных форм обучения, образовательных программ и прочих видов поступлений, на основании которых делается прогноз внебюджетных поступлений на учебный и финансовый год.

Этот бюджет показывает ожидаемое конечное сальдо на счетах денежных средств и финансовое положение вуза в любой анализируемый период. Таким образом, могут быть запланированы периоды наибольшего и наименьшего наличия денежных средств. Имея данные по движению денежных средств в доходной части БДДС, можно планировать расходы, что особенно важно для капитальных вложений. БДДС накладывается на смету доходов и расходов для планирования ЦФУ и ЦФО расходов с учетом БДДС. Отчет о движении денежных средств составляется ЦФУ за период, необходимый для анализа по источникам доходов и статьям расходов. Кроме того, осуществляется контроль платежеспособности вуза в любой период времени.

8. Разработаны и внедрены в практическую деятельность вуза методики учета и прогнозирования затрат на подготовку специалистов, позволяющие осуществлять рациональную финансовую политику и управлять финансовыми результатами в разрезе образовательных программ и проектов.

Формирование финансовой политики вуза в части управления затратами призвано обеспечить:

- расчет и оптимизацию фактических затрат на подготовку одного студента конкретной специальности по периодам обучения;
- анализ экономических показателей затрат (степени влияния статей затрат на финансовые результаты центров затрат);
- проектирование образовательных программ и принятие управленческих решений в пользу той или иной специальности и др.

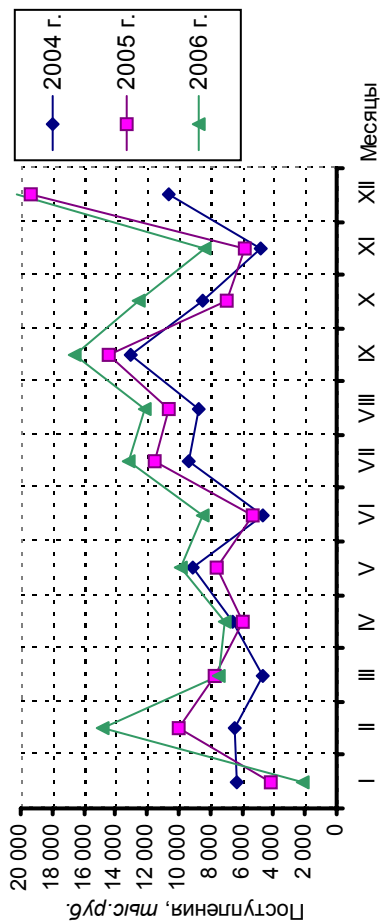


Рисунок 10 - Динамика внебюджетных поступлений от очной формы обучения за 2004 - 2006 гг.

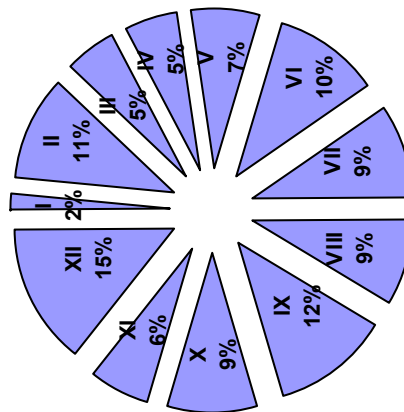


Рисунок 11 - Распределение внебюджетных средств ВГУЭС по месяцам

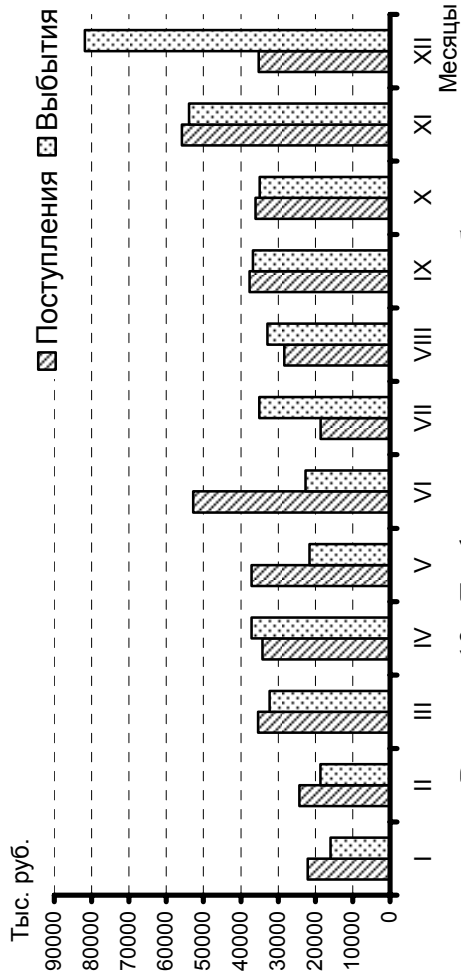


Рисунок 12 - График поступления и выбытия денежных средств

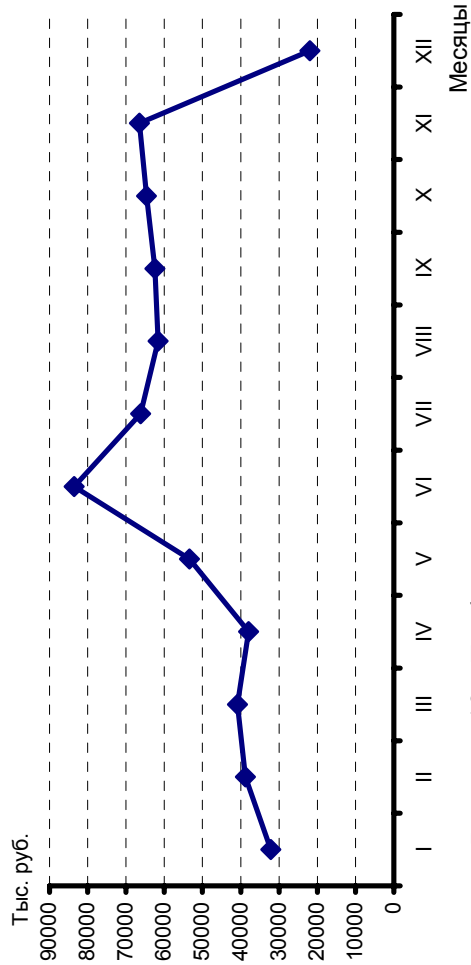


Рисунок 13 - График остатков наличных денежных средств по месяцам

Методика определения затрат государственного вуза на подготовку специалиста разработана как элемент механизма реализации его финансовой политики. Методикой определен состав фактических затрат по образовательной услуге, включающих часть текущих расходов вуза и амортизацию основных средств в разрезе центров затрат (ЦЗ), как показано на рис. 14 .

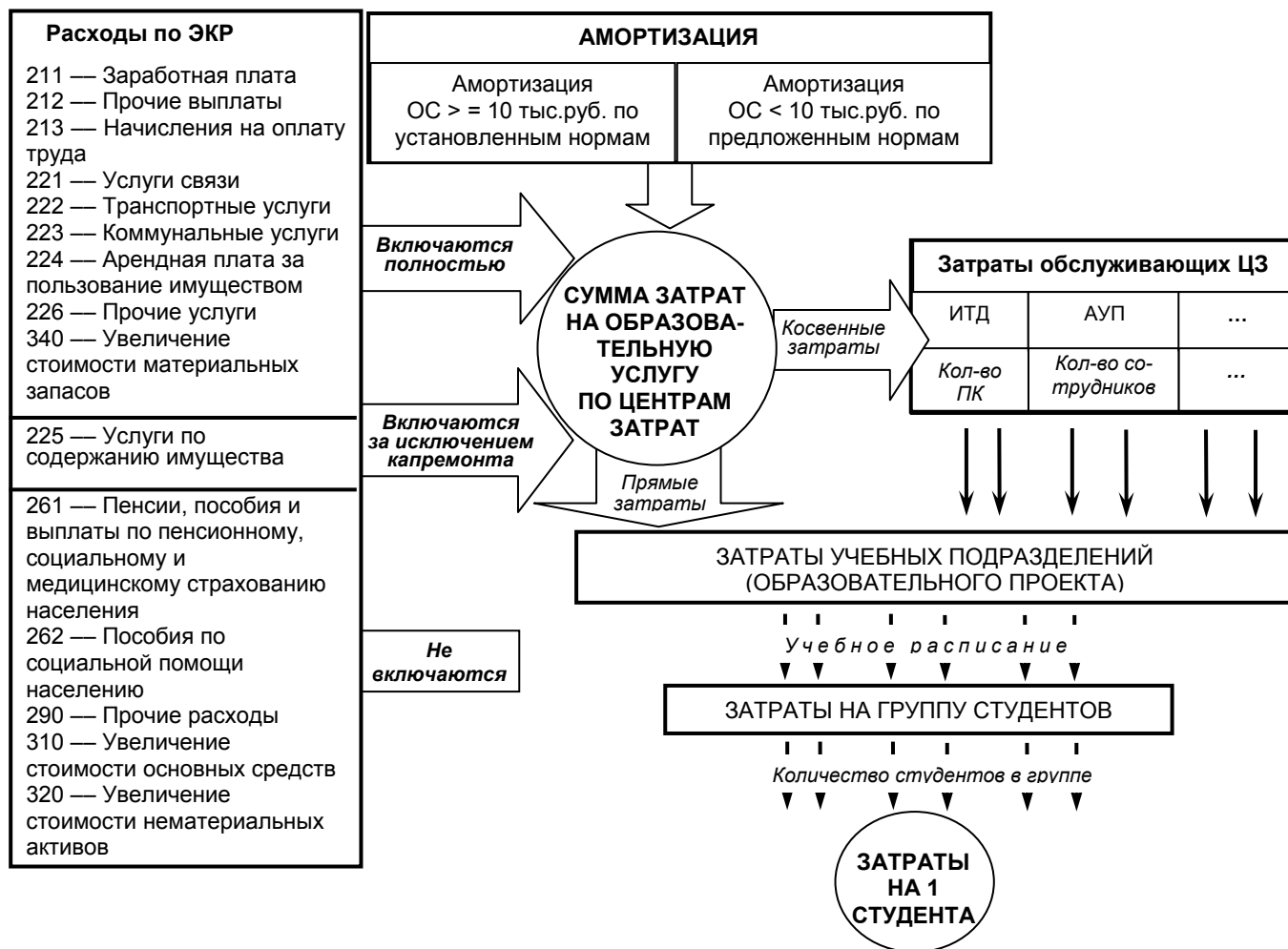


Рисунок 14 – Схема расчета затрат на образовательную услугу

Последовательность определения затрат по центрам затрат включает учет затрат в системе бюджетирования расходов по статьям (полностью или частично относимым к затратам на подготовку), расчет амортизации основных средств отдельно по группам до 10 тыс. и более 10 тыс. руб.

Разработанная методика удовлетворяет ряду требований, обеспечивающих ей ряд преимуществ в сравнении с традиционными методами учета затрат:

- высокая точность расчетов на основании интегрированной базы данных;
- выделение затрат, возникающих на разных этапах движения финансовых потоков;
- учет влияния затрат на себестоимость образовательной услуги;

- формирование информации об источниках возникновения и характере взаимодействия затрат;

- учет бюджетных и внебюджетных финансовых ресурсов в совокупности.

В качестве основы определения и распределения затрат принят учет затрат по центрам ответственности. Прямые затраты относятся на объект расчета на основании данных учебного расписания, контингента студентов и персонала (ФОТ). Способ отнесения и базы распределения косвенных затрат на центры затрат приведены в таблице.

Таблица – Способ отнесения косвенных затрат на центры затрат

Этап	Центр затрат - носитель затрат	Источник косвенных затрат			
		АТД (администр.-техн. деп.)	ИТД	АД	НИС
1	ИТД (Информационно-технический департамент)	АТД (администр.-техн. деп.)	—	—	—
2	АД (административный департамент)	АТД	ИТД	—	—
3	Департамент науки (НИС)	АТД	ИТД	АД	—
4	Дирекция института	АТД	ИТД	АД	—
5	УОП (учебно-обеспечивающее подразделение)	АТД	ИТД	АД	—
6	Кафедра	АТД	ИТД	АД	НИС
7	Учебная аудитория	АТД	—	—	—
8	Площади общего пользования	АТД	—	—	—
Этап	Центр затрат	Площадь ЦЗ	Кол-во компьютеров	Кол-во сотрудников	Численность ППС
		База отнесения затрат на центр затрат			

Существенную часть затрат на подготовку составляют материальные ресурсы. Для целей определения затрат автор делит их на движимое и недвижимое имущество. Данные группы имеют разные базы распределения:

- для движимого имущества – амортизация материальных ресурсов, используемых центром затрат;

- для недвижимого имущества – амортизация помещений, которые занимает центр затрат.

Рассчитанная по разработанной методике себестоимость подготовки одного специалиста по периодам обучения становится основным экономическим производственным показателем эффективности деятельности подразделений вуза, осуществляющих подготовку специалистов, реализует ориентацию системы управления на результат, обеспечивая прозрачность взаимосвязи затрат на оказание образовательной услуги и доходов вуза, а также позволяет прогнозировать финансовый результат в разрезе специальностей и влиять на него (рис. 15).

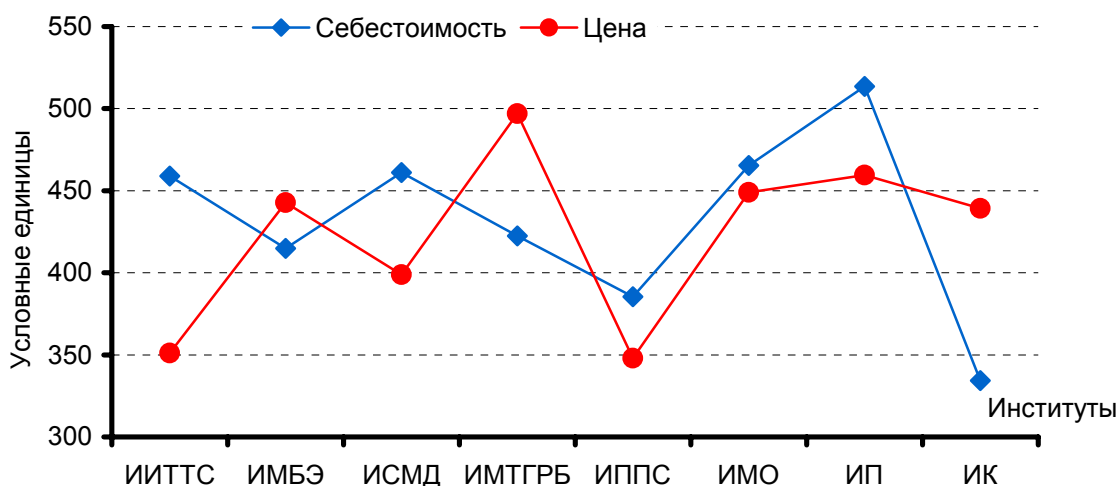


Рисунок 15 – Соотношение себестоимости и цены по отдельным направлениям подготовки специалистов во ВГУЭС

Предлагаемый механизм управления затратами на подготовку специалиста нацелен на выявление резервов в использовании ресурсов вуза (как материальных, так и финансовых), проведение разумной ценовой политики, повышение ответственности руководителей за результат.

9. Предложен методический инструментарий управления финансами вуза в условиях организационных изменений, отличительной особенностью которого является функционирование подсистем внутреннего аутсорсинга, трансфертного ценообразования, внутривузовского (корпоративного) кредитования.

Переход на проектное управление предопределяет изменение организационной и финансовой структуры вуза и моделирование новых финансовых функций и отношений по реализации услуг (проектов). В качестве проектов рассматриваются кафедральные и межкафедральные образовательные программы, научно-исследовательские, инновационные, инвестиционные и другие проекты.

В работе предлагается механизм использования в управлении финансами вуза внутреннего аутсорсинга, предполагающего моделирование функций по реализации образовательного проекта как центра доходов и передачу другим подразделениям непрофильных видов деятельности. Объектами аутсорсинга становятся контроль качества услуг, бюджетный учет, финансовый контроль, управление персоналом, маркетинговые исследования, юридическое сопровождение, транспортные услуги, услуги общежития и др.

В качестве механизма перераспределения финансовых ресурсов вуза в процессе реализации образовательных и других проектов автор предлагает трансфертное ценообразование (ТЦ). В рамках интегрированных структур этот механизм призван повышать эффективность взаимодействия подразделений и прозрачность транзакций. ТЦ позволяет устанавливать цену оказываемой услуги или ресурсов, перемещаемых между кафедрами, ЦФО и другими функциональными подразделениями. Методические положения по использованию ТЦ, сформулированы с учётом специфики вуза, позволят, по мнению автора, эффективнее управлять финансовыми ресурсами проектов и стимулировать подразделения к оптимизации затрат и повышению качества оказываемых услуг.

Для эффективного использования финансовых ресурсов автор предлагает аккумулировать денежные средства в инвестиционном фонде и внутрикорпоративном кредитном центре вуза (ВККЦ) для обеспечения возможности перераспределения свободных финансовых средств, поддержки инновационных проектов и усиления ответственности руководителей проектов за конечные, в том числе финансовые, результаты.

Учетно-аналитическая система вуза позволяет реализовать указанные механизмы посредством ведения учета условных доходов и расходов в системе бюджетирования.

10. Разработана и внедрена в практическую деятельность вуза система интегрированной управленческой отчетности, формируемая на основе использования предложенных инструментов управленческого учета в целях оценки деятельности вуза и повышения эффективности управления результатами его деятельности.

Одной из главных функций управленческого учета является анализ деятельности вуза, позволяющий определять, насколько эффективно работает образовательное учреждение с точки зрения интересов разных групп. Управленческий анализ осуществляется на основе данных учетно-аналитической системы, позволяющей формировать систему управленческих отчетов – конечное звено цепочки управленческого учета.

В работе сформулированы принципы формирования многоуровневой интегрированной управленческой отчетности для внешних и внутренних пользователей, предложена структура ее агрегирования (рис. 16), периодичность формирования и форма представления.

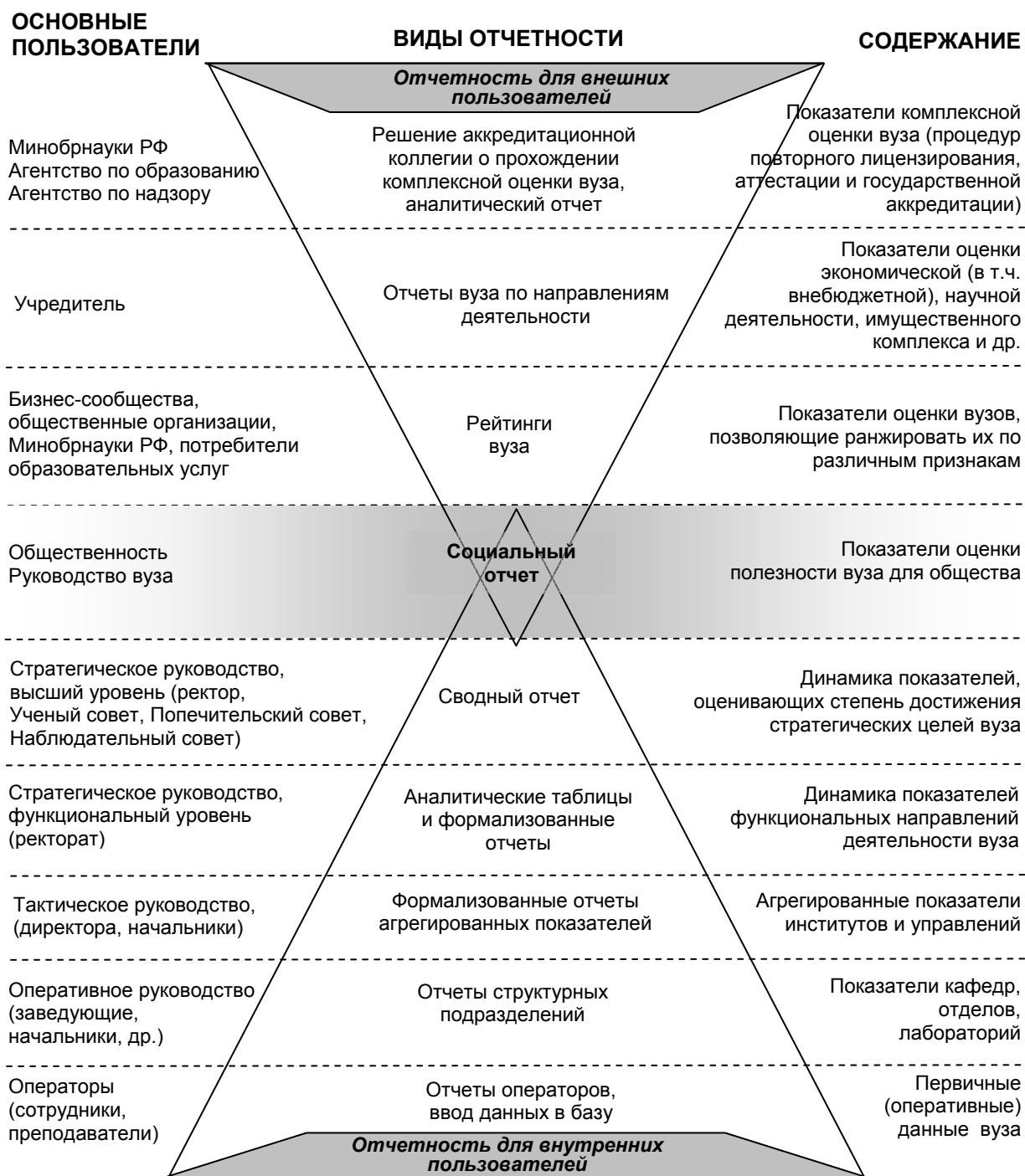


Рисунок 16 – Структура агрегирования многоуровневой интегрированной управленческой отчетности вуза

Основное условие функционирования системы многоуровневой интегрированной управленческой отчетности – наличие развитой информационной среды вуза, которая позволяет в рамках его учетно-аналитической системы осуществлять управленческий анализ, предоставлять релевантную информацию для принятия управленческих решений с целью повышения результативности деятельности вуза.

III. ОСНОВНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Монографии

1. Мальцева Г.И., Фадейкина Н.В. Финансовое регулирование в сфере высшего профессионального образования. – Новосибирск: Изд-во СИФБД, 2002. – 147 с. (6,0 п.л., авт. 3,0 п.л.).

2. Фадейкина Н.В., Пенчук Е.С., Мальцева Г.И. Организационно-экономический механизм и финансовое регулирование высшего профессионального образования. – Новосибирск: Изд-во СИФБД, 2002. – 160 с. (6,0 п.л., авт. 2,0 п.л.).

3. Лазарев Г.И., Мальцева Г.С. Управление вузом. Экономические методы и технологии. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2002 (33,07 п.л., авт. 6,0 п.л.).

4. Разработка экономических показателей и индикаторов эффективности деятельности вуза / Г.И. Мальцева, Т.Г. Уварова, М.В. Ниязова и др.; Под ред. Г.И. Мальцевой. – Владивосток, 2004. – 164 с. – Деп. в ИНИОН РАН 12.07.04, № 58771 (5,76 п.л., авт. 3,0 п.л.).

5. Исследование организационно-экономических моделей управления вузом / Г.И. Мальцева, Т.Г. Уварова, М.В. Ниязова и др. / Под ред. Г.И. Мальцевой. – Владивосток, 2004. – 113 с. – Деп. в ИНИОН РАН 14.07.04, № 58776 (4,46 п.л., авт. 2,23 п.л.).

6. Исследование организационно-экономических моделей управления вузом в условиях модернизации образования / Г.И. Мальцева, Т.Г. Уварова, М.В. Ниязова и др. / Под ред. Г.И. Мальцевой. – Владивосток, 2005. – 78 с. – Деп. в ИНИОН РАН 17.05.05, № 59262 (3,29 п.л., авт. 1,6 п.л.).

7. Разработка системы принятия управленческих решений в вузе на основе финансово-экономических потоков / Г.И. Мальцева, Т.Г. Уварова, М.В. Ниязова и др. / Под ред. Г.И. Мальцевой. – Владивосток, 2005. – 116 с. – Деп. в ИНИОН РАН 20.05.05, № 59269 (3,38 п.л., авт. 1,7 п.л.).

8. Управление современным университетом / В.В. Крюков, Г.И. Лазарев, Г.И. Мальцева и др. / Под общ. ред. Г.И. Лазарева. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2005. – 324 с. (19,4 п.л., авт. 7,2 п.л.).

9. Стратегическое планирование в университете / Под общ. ред. Г.И. Мальцевой. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2006. – 230 с. (14,0 п.л., авт. 3,0 п.л.).

10. Мальцева Г.И. Финансовый механизм и управленческий учет вуза в условиях бюджетных реформ. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2006. – 350 с. (авт. 20,0 п.л.).

Учебники и учебные пособия

11. Финансы: Учебное пособие / Г.И. Мальцева, Л.В. Кох. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2002. – 124 с. (7,75 п.л., авт. 2,5 п.л.).

12. Организационно-методические основы формирования финансовой и учетной политики вуза: Учебное пособие / Г.И. Мальцева. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2004. – 114 с. (авт. 5,0 п.л.).

13. Управление финансами в вузе: Учебное пособие / Г.И. Мальцева, О.В. Митина. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2005. – 151 с. (7,74 п.л., авт. 4,0 п.л.).

14. Управленческий учет в вузе: Учебное пособие / Г.И. Мальцева. – М.: Академия АйТи, 2006. – 135 с. (авт. 6,6 п.л.).

Статьи в журналах, рекомендованных ВАК

15. Мальцева Г.И., Фадейкина Н.В. Финансовая и учётная политика государственного вуза // Сибирская финансовая школа. – Новосибирск: Изд-во СИФБД, 2002. – № 1. – С. 73–80. (1,2 п.л., авт. 0,6 п.л.).

16. Мальцева Г.И., Луговой Р.А., Солдатова Ю.А. Применение системы сбалансированных показателей в процессе стратегического планирования (на примере ВГУЭС) // Университетское управление: практика и анализ. – Екатеринбург: Изд-во УрГУ, 2004. – № 5/6. – С.96–103. (0,75 п.л., авт. 0,2 п.л.).

17. Мальцева Г.И. Стратегическое управление университетом // Университетское управление: практика и анализ. – Екатеринбург: Изд-во УрГУ, 2005. – № 2. – С. 15–23. (авт. 0,54 п.л.).

18. Мальцева Г.И., Митина О.В. Инструменты стратегического управленческого учёта // Университетское управление: практика и анализ. – Екатеринбург: Изд-во УрГУ, 2005. – № 2. – С. 62–75. (0,54 п.л., авт. 0,3 п.л.).

19. Мальцева Г.И. Университетская корпоративная культура // Университетское управление: практика и анализ. – Екатеринбург: Изд-во УрГУ, 2005. – № 2. – С. 95–103. (авт. 0,41 п.л.).

20. Лазарев Г.И., Мальцева Г.И. Наша стратегия – развитие на основе инноваций (опыт ВГУЭС) // Университетское управление: практика и анализ. – Екатеринбург: Изд-во УрГУ, 2005. – № 3. – С. 11–26. (1,04 п.л., авт. 0,5 п.л.).

21. Мальцева Г.И. Трансформация финансового механизма вуза в условиях модернизации системы образования и бюджетных реформ // Сибирская финансовая школа. – Новосибирск: Изд-во СИФБД, 2006. – № 2. – С. 99–102. (авт. 0,5 п.л.).

22. Мальцева Г.И. Сущность учетной политики вуза в свете новых тенденций в законодательстве // Сибирская финансовая школа. – Новосибирск: Изд-во СИФБД, 2006. – № 2. – С. 119–124. (авт. 0,69 п.л.).

23. Мальцева Г.И., Луговой Р.А., Солдатова Ю.А. Проектное управление инновациями и образовательной деятельностью в предпринимательском вузе // Российское предпринимательство. – М.: Изд-во МГТУ им. Н.Э Баумана. – 2006. – № 6. – С. 82-89. (0,51 п.л., авт. 0,2 п.л.).

24. Мальцева Г.И., Горшкова О.В. Роль корпоративной культуры в формировании эффективного университета // Университетское управление: практи-

ка и анализ. – Екатеринбург: Изд-во УрГУ, 2006. – № 2. – С. 40–44. (0,42 п.л., авт. 0,2 п.л.).

25. Мальцева Г.И., Романенко Т.В. Аутсорсинг, трансфертное ценообразование, проектно-ориентированное бюджетирование, внутренний контроль и аудит эффективности использования ресурсов при реализации финансовой стратегии вуза // Университетское управление: практика и анализ. – Екатеринбург: Изд-во УрГУ, 2006. – № 6. – С. 71–78. (0,6 п.л., авт. 0,2 п.л.).

26. Мальцева Г.И. Концепция перехода вуза от управления затратами к управлению результатами // Сибирская финансовая школа. – Новосибирск: Изд-во СИФБД, 2007. – № 1. – С. 120–131. (авт. 0,6 п.л.).

Статьи в журналах, сборниках научных трудов и материалах конференций

27. Мальцева Г.И., Митина О.В., Уварова Т.Г., Ефимова В.А. Повышение эффективности планирования, учёта и анализа использования внебюджетных средств образовательных учреждений // Совершенствование бухгалтерского учёта и налогообложения в образовательных и научных учреждениях: Матер. науч.-практич. конференции (14–15 декабря 2000 г.). – Москва: Изд-во ГНМЦБУА, 2000. – С. 159–180. (0,5 п.л., авт. 0,25 п.л.).

28. Мальцева Г.И., Шиловский С. Финансы вуза и маркетинговая информационная система // Вестник Хабаровской государственной академии и права. – 2001. – № 2 (7). – С. 96–100. (0,5 п.л., авт. 0,25 п.л.).

29. Мальцева Г.И., Уварова Т.Г., Ниязова М.В. Опыт реформ системы высшего образования России и стран АТР // Дальний Восток России и Северо-Восточная Азия: Матер. междунар. науч. конференции (10–12 октября 2001 г.). – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2001. – С. 270–276. (0,4 п.л., авт. 0,2 п.л.).

30. Кочнова Т.П., Мальцева Г.И. Анализ формирования источников внебюджетных средств образовательных учреждений // Экономика, бухгалтерский учёт и налогообложение образовательных учреждений: Матер. конференции. – М.: Минобразования РФ, ГНМЦБУА. – М., 2001. (0,25 п.л., авт. 0,15 п.л.).

31. Мальцева Г.И., Ниязова М.В. Система мониторинга экономической деятельности вуза // Экономика, бухгалтерский учёт и налогообложение в образовательных учреждениях: Матер. науч.-практич. конференции (18–19 декабря 2002 г.). – М.: Минобразования РФ, ГНМЦБУА, 2002. – С. 23–30. (0,44 п.л., авт. 0,22 п.л.).

32. Мальцева Г.И. Strategic Planning as an Effective Method in University Management // International Cooperation in Economics, Trade and Education in North East Asia: International Conference Proceeding (September 25–26, 2003). – Vladivostok: VSUES Publishing House, 2003. – P. 182–189. (авт. 0,43 п.л.).

33. Мальцева Г.И. Стратегический управленческий учёт в вузе // Реформы управления в высшем образовании: тенденции, проблемы и опыт: Матер. междунар. конференции (2–3 марта 2004 г.). – Ростов-на-Дону: Изд-во РГУ, 2004. – (авт. 0,34 п.л.).

34. Мальцева Г.И., Уварова Т.Г., Митина О.В. Innovation Approach as an Effective Method in University Management // Трибуны по вопросам Востока. Научно-техническое общество Китая: Матер. междунар. науч.-технич. конференции (14–15 сент. 2004 г.). – КНР, Шеньян: Изд-во ШИХТ, 2004. – Vol. C. – P. 369–372. (0,31 п.л., авт. 0,1 п.л.).

35. Мальцева Г.И., Митина О.В., Уварова Т.Г., Ниязова М.В. Организация и структура системы управления финансами государственного вуза // Качество образования: менеджмент, достижения, проблемы. EQ-2005: VI Междунар. науч.-методич. конференция (22–25 мая 2005 г.). – Новосибирск: НГТУ, 2005. – С. 605–607. (0,4 п.л., авт. 0,2 п.л.).

36. Мальцева Г.И., Митина О.В., Уварова Т.Г., Ниязова М.В. Финансово-экономические потоки как основа принятия управленческих решений в вузе // Экономика образования. – М., 2005. – № 6. – С. 37–39. (0,4 п.л., авт. 0,2 п.л.).

37. Мальцева Г.И., Луговой Р.А. Постановка системы сбалансированных показателей в инновационном вузе с применением метода анализа иерархий // Контроллинг. – М., 2005. – № 4 (16) (0,75 п.л., авт. 0,4 п.л.).

38. Мальцева Г.И., Митина О.В. Затраты на обучение в механизме финансовой политики вуза // Экономика образования. – М., 2006. – № 1. (0,6 п.л., авт. 0,3 п.л.).

39. Мальцева Г.И., Митина О.В. Расчет и управление затратами на подготовку специалиста в системе высшего профессионального образования // Контроллинг. – М., 2006. – № 1. (1,2 п.л., авт. 0,6 п.л.).

40. Мальцева Г.И. Бюджетные реформы и механизм государственного финансового регулирования высшей школы в России // Финансовые механизмы получения образования в России и Китае: Матер. междунар. семинара (3–5 марта 2006 г.). – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2006 (авт. 0,26 п.л.).

41. Мальцева Г.И. Трансформация финансового механизма вуза в условиях модернизации системы образования // Стратегическое управление университетом: Матер. междунар. конференции (28–29 июня 2006 г.). – Тамбов: Изд-во ТГТУ, 2006. (авт. 0,21 п.л.).

42. Мальцева Г.И. Вуз и общество // Стратегическое планирование на Дальнем Востоке: взгляд из центра и регионов. – М.: МОНФ; Дальневосточный центр экономического развития; ДВГУ, 2006. – 320 с. (авт. 0,49 п.л.).

43. Мальцева Г.И., Романенко Т.В. Оценка тенденций реструктуризации системы высшего профессионального образования и трансформации финансового механизма деятельности ее субъектов в целях разработки финансовой стратегии вуза // Сборник науч. трудов по матер. междунар. науч.-практич. конференций. – Новосибирск: СИФБД, 2006 (1,5 п.л., авт. 1,1 п.л.).

44. Мальцева Г.И. Организационно-методологическая модель управленческого учета в вузе // Сборник науч. трудов по матер. междунар. науч.-практич. конференций. – Новосибирск: СИФБД, 2006 (авт. 0,5 п.л.).