



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«РОССИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
ГИДРОМЕТЕОРОЛОГИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
филиал в г.Туапсе

Кафедра «Экономики и управления»

## БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

На тему «Оценка результативности функционирования предприятия и разработка путей ее повышения (на примере МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район)»

Исполнитель Папикян Вероника Мкртичевна

Руководитель к.э.н. доцент Яйли Дмитрий Ервантович

«К защите допускаю»

Заведующий кафедрой \_\_\_\_\_

доктор экономических наук, профессор

Темиров Д.С.

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2017 г.

Туапсе  
2017

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>Введение .....</b>	<b>4</b>
<b>Глава 1 Теоретические основы оценки результативности функционирования казенного учреждения .....</b>	<b>6</b>
1.1 Понятие значение оценки результатов деятельности предприятия.....	6
1.2 Методические подходы к оценке результатов деятельности .....	9
1.3 Особенности оценки результатов деятельности казенных учреждений .....	12
<b>Глава 2 Анализ и оценка результативности деятельности МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район» .....</b>	<b>16</b>
2.1 Организационно-экономическая характеристика учреждения .....	16
2.2 Анализ структуры доходов и расходов как основных показателей эффективности деятельности учреждения .....	26
<b>Глава 3 Разработка путей улучшения результативности функционирования МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район» .....</b>	<b>32</b>
<b>Заключение.....</b>	<b>49</b>
<b>Список использованной литературы.....</b>	<b>52</b>

## Введение

**Актуальность темы** обусловлена тем, что определение уровня эффективности и результативности деятельности любого предприятия является важной задачей для предприятий, в том числе и для казенных учреждений.

В современных рыночных условиях хозяйствования возрастает роль повышения эффективности расходования государственных ресурсов. Недостаточность ассигнований из федерального бюджета влечет за собой перемены в направлениях хозяйствования казенных учреждений, и поэтому казенное имущество необходимо использовать оптимально, что невозможно без анализа и оценки результативности деятельности.

**Объект исследования** - МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район».

**Предмет** – анализ результативности деятельности казенного учреждения.

**Целью работы** является оценка результативности функционирования предприятия и разработка путей её повышения на примере МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район».

В соответствии с целью работы необходимо решить следующие **задачи**:

- раскрыть понятие и значение оценки результатов деятельности предприятия;
- раскрыть методические подходы к оценке результатов деятельности;
- рассмотреть особенности оценки результатов деятельности бюджетных учреждений;
- провести анализ и оценку результативности деятельности Управления образования администрации муниципального образования Туапсинский район;
- разработать пути улучшения результативности функционирования МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район».

**Структура** работы последовательно решает поставленные задачи. Работа

состоит из введения, трех глав, заключения и списка литературы. В первой главе рассматриваются теоретические и методические основы оценки результативности функционирования бюджетного учреждения.

Во второй главе проведен анализ расходов и доходов МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район» и выявлены основные проблемы эффективности деятельности учреждения.

Третья глава посвящена разработке направлений совершенствования результативности функционирования МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район», а также проведена оценка экономического эффекта от предложенных мероприятий.

**Теоретической и методической основой** исследования послужили труды зарубежных и отечественных ученых, таких как Бокарева Л.Г., Золотун Е.П., Опальская А.Л. и др.

**Практическая значимость** данной работы в том, что рекомендованные мероприятия могут быть использованы для снижения расходов и повышения результативности деятельности МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район».

Работа содержит 54 страниц печатного текста, 8 рисунков, 12 таблиц.

# Глава 1 Теоретические основы оценки результативности функционирования казенного учреждения

## 1.1 Понятие значение оценки результатов деятельности предприятия

Основным показателем деятельности любой организации, в том числе казенного учреждения, является финансовый результат [3, с. 12].

Для начала рассмотрим различные определения ученых-экономистов с целью детального исследования сущности понятия «финансовое состояние организации». Определения представлены в табл. 1.1.

**Таблица 1.1**

### Сущность понятия «финансовое состояние организации» [20, с. 167]

Автор	Содержание
Э.В. Никольская	- это комплексное понятие, которое характеризуется системой показателей, отражающих наличие, размещение и использование финансовых ресурсов предприятия; - является результатом взаимодействия всех элементов системы финансовых отношений предприятия и поэтому определяется всей совокупностью производственно-хозяйственных факторов;
О.Г. Башарова	- это экономическая категория, отражающая состояние капитала в процессе его кругооборота и способность субъекта хозяйствования к погашению долговых обязательств и саморазвитию на фиксированный момент времени
Е.А. Маркарян, Г.П. Герасименко	- это совокупность показателей, отражающих его способность погасить свои долговые обязательства

## Продолжение таблицы 1.1

А.И. Ковалева, В.П. Привалова	- это совокупность показателей, которые отображают наличие, размещение и использование финансовых ресурсов
В.И. Иващенко	- это результат финансовой деятельности. Он характеризуется размерами средств предприятий, их размещением и источниками поступления
Г.В. Савицкая	- отражает способность субъекта хозяйствования финансировать свою деятельность, постоянно поддерживать свою платежеспособность и инвестиционную привлекательность

Сравнительный анализ указанных определений дает основания сделать вывод, что под финансовым состоянием хозяйствующего субъекта, как правило, понимают характеристику его конкурентоспособности, эффективности использования финансовых ресурсов и капитала, выполнения обязательств перед государством и другими хозяйствующими субъектами. В свою очередь, конкурентоспособность характеризуют показатели платежеспособности и кредитоспособности. Количественно финансовое состояние организации измеряется некой системой показателей, на основании которых осуществляется его оценка [14, с. 539].

Финансовое состояние казенного учреждения может быть определено как его способность организовывать и финансировать оказание услуг существующего уровня на протяжении длительного периода, а также адекватно реагировать на имеющиеся место тенденции колебаний рыночной конъюнктуры, снижения объемов бюджетных ассигнований и другие изменения экономической ситуации [6, с. 18].

Согласно действующему законодательству РФ, казенное учреждение - это организация, оказывающая услуги, выполняющая работы либо исполняющая

определенные функции для обеспечения реализации предусмотренных законодательством полномочий органов власти разного уровня. Финансирование таких предприятий производится за счет средств соответствующего бюджетного фонда согласно принятой смете. В ст. 31 ФЗ №83 указано, что создание казенного учреждения осуществляется на базе функционирующего юрлица без проведения процедур реорганизации посредством изменения его типа [2]. Имущественный вопрос Права казенных учреждений на материальные ценности, закрепленные за ними, реализуются по определенным правилам. Предприятие может владеть, распоряжаться, пользоваться вверенным ему имуществом в пределах, предусмотренных законодательством. При этом данные действия должны согласовываться с целями функционирования организации, заданиями, назначением ценностей. Собственник имущества вправе изъять его часть у юрлица. Это допускается в том случае, если материальные ценности окажутся излишними, неиспользуемыми или используемыми не по назначению. Изъятим имуществом собственник может распорядиться по своему усмотрению. Казенное учреждение может самостоятельно реализовывать продукцию, которую выпускает, если другое не устанавливается законодательным актом или иным нормативным документом [1].

Казённое учреждение, будучи некоммерческой организацией, не имеет в качестве основной цели своей деятельности извлечение прибыли [5, с. 25]. Оно вправе осуществлять приносящую доходы деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых создано, и соответствующую этим целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах. Доходы, полученные от такой деятельности, и приобретенное за счет этих доходов имущество в настоящее время поступают в самостоятельное распоряжение казенного учреждения.

Поскольку государственное имущество казенных учреждений по-прежнему закреплено за ними на праве оперативного управления, оно позволяет им оказывать одновременно и государственные услуги, и любые

другие, с которыми они смогут выйти на соответствующие рынки. В результате казенные учреждения способны развить новые виды приносящей доход деятельности и составить реальную конкуренцию коммерческим организациям в различных сферах экономики.

По этой причине возникает потребность комплексного анализа их деятельности с целью эффективного управления, оптимизации финансовой модели долгосрочного развития.

Аналитическая функция управления призвана обеспечивать оперативный, текущий и стратегический анализ информации о реальном экономическом состоянии субъекта хозяйствования, резервах экономии бюджетных ресурсов, целевом использовании выделенных государством денежных средств для деятельности организаций [17, с. 104].

Непосредственным предметом анализа хозяйственной деятельности являются причинно-следственные связи, составляющие основу экономических отношений, возникающих и складывающихся на уровне отдельных казенных организаций в ходе выполнения ими своих функций. Анализ хозяйственной деятельности изучает процесс формирования и причины (факторы) изменения результатов деятельности казенных организаций. При помощи анализа объясняется механизм действия факторов, даются качественная оценка и количественное измерение силы их влияния на результативные экономические показатели деятельности казенных организаций, раскрывается сущность и объясняется содержание причин динамики их экономического развития [12, с. 20].

## **1.2 Методические подходы к оценке результатов деятельности**

Вневременная актуальность анализа финансового состояния хозяйствующего субъекта, направленного на его экспресс-оценку, подготовку информации для принятия управленческих решений, разработку стратегии управления финансовым состоянием обусловила развитие множества

соответствующих методик, среди которых следует найти основу для анализа хозяйственной деятельности казенных учреждений.

В качестве основного содержания анализа хозяйственной деятельности казенного учреждения определим:

- во-первых, раскрытие механизма действия основных факторов, влияющих на экономические показатели;
- во-вторых, количественное измерение факторных влияний на динамику этих показателей;
- в-третьих, качественную оценку тенденций развития организаций [10, с. 140].

В условиях сокращения бюджетного финансирования учреждения вынуждены вести поиск внебюджетных доходов за счет оказания платных услуг по основной деятельности.

С этой точки зрения анализ финансового состояния становится наиболее актуальной и неотъемлемой частью процесса принятия решений в системе управления казенным учреждением [7, с. 30].

Подавляющее большинство методов и моделей оценки финансового состояния организации являются базовыми и в чистом виде применяются крайне редко [10, с. 140]. Эта проблема связана с наличием у каждого отдельно взятого базового метода недостатков и ограничений, которые нейтрализуются при их комплексном применении. Базовые методы в составе комбинированных удачно дополняют друг друга.

Для получения более точных результатов на практике предлагается использовать некую комбинированную модель оценки финансового состояния организации [9, с. 50].

Существуют различные классификации методов финансового анализа. Практика финансового анализа выработала основные методики анализа финансовых отчетов.

Среди них можно выделить следующие:

- горизонтальный (временной) анализ - сравнение каждой позиции

отчетности с предыдущим периодом; . вертикальный (структурный) анализ - определение структуры итоговых показателей с выявлением влияния каждой позиции отчетности на результат в целом;

- трендовый анализ - сравнение каждой позиции отчетности с рядом предшествующих периодов и определение тренда, то есть основной тенденции динамики показателя, очищенной от случайных влияний и индивидуальных особенностей отдельных периодов;

- коэффициентный анализ - расчет относительных данных отчетности, выявление взаимосвязей показателей [22, с. 9].

Кроме перечисленных методов существует также сравнительный и факторный анализ. Сравнительный анализ - это как внутрипроизводственный анализ сводных показателей отчетности по отдельным показателям организации и подразделений, так и межхозяйственный анализ показателей данной организации в сравнении с показателями ее конкурентов, со среднеотраслевыми и средними производственными показателями.

Сравнительный анализ позволяет проводить сравнения:

- фактических показателей с плановыми, что дает оценку обоснованности плановых решений;

- фактических показателей с нормативными, что обеспечивает оценку внутренних резервов производства;

- фактических показателей отчетного периода с аналогичными данными прошлых лет для выявления динамики изучаемых параметров;

- фактических показателей организации с отчетными данными других предприятий (лучших или среднеотраслевых) [25, с. 62].

Факторный анализ позволяет оценить влияние отдельных факторов на результативный показатель как прямым методом его дробления на составные части, так и обратным методом, когда отдельные элементы соединяют в общий показатель.

Казенным учреждениям присущ целый ряд характерных особенностей, которые необходимо учесть при проведении анализа хозяйственной

деятельности, в определении и оценке финансового состояния, в том числе с целью выявления эффективности использования привлекаемых ресурсов [4, с. 7].

### **1.3 Особенности оценки результатов деятельности казенных учреждений**

Существует достаточно большое число коэффициентов, описывающих финансовую устойчивость организации, многие из которых взаимосвязаны друг с другом или дают одну и ту же информацию, но рассчитываются разными способами.

Можно согласиться с мнением практикующего экономиста И.В. Васильевой, что общепризнанная методика оценки финансового состояния коммерческого предприятия практически не применима к анализу возможности функционирования казенных организаций в краткосрочной и долгосрочной перспективе в связи с наличием следующих сложностей и ограничений:

1. При расчете коэффициентов автономии, маневренности, соотношения собственных и заемных источников финансирования, используется такой показатель, как стоимость собственного капитала, величина которого отражается в составе пассива баланса коммерческой организации. Государственное казенное учреждение не формирует собственный капитал, а в пассиве его баланса содержатся только два раздела: «Обязательства» и «Финансовый результат».

2. Расчет коэффициентов финансовой зависимости, соотношения собственных и заемных источников финансирования, коэффициента финансовой устойчивости производится в соответствии с типовой методикой на основе величины долгосрочных обязательств [11, с. 25-26].

Однако, на основании п. 8 ст. 161 Бюджетного кодекса РФ, казенное учреждение не имеет права получать кредиты (займы) от кредитных организаций, других юридических, физических лиц, из бюджетов бюджетной

системы РФ [8, с. 20].

На основании вышеизложенного следует использовать адаптированные коэффициенты оценки финансовой устойчивости организаций с учетом бухгалтерской отчетности казенного учреждения. Коэффициенты должны отражать возможность осуществления некоммерческими организациями своей деятельности в случае сокращения объема бюджетных ассигнований (долгосрочную финансовую устойчивость) и бесперебойного выполнения текущих обязательств, то есть краткосрочную финансовую устойчивость.

Предположим, что ассигнования в виде финансирования из бюджета являются частью собственных средств организации.

Однако, с точки зрения экономического содержания госбюджетных средств, такой подход не вполне обоснован. Бюджетные ассигнования, предоставляются получателям средств на безвозмездной и безвозвратной основе в виде субсидий и предназначены для выполнения определенного государственного задания, причем условия выполнения задания строго регламентированы, но финансовое обеспечение может быть снижено или вообще прекращено.

Поэтому в целях дальнейшего анализа бюджетные ассигнования необходимо соотносить с внешними источниками учреждений и отделять от собственных (внутренних) источников доходов.

Коэффициенты оценки финансового состояния казенного учреждения представлены в табл. 1.2.

Методика вычисления критического значения коэффициента самофинансирования основывается на общеизвестном экономическом принципе: для обеспечения финансовой устойчивости необходимо, чтобы за счет собственных оборотных средств была профинансирована наименее ликвидная часть активов.

Оценка финансового состояния казенного учреждения не является самоцелью, а выступает реальным механизмом, способствующим принятию научно обоснованных управленческих решений по повышению финансовой

устойчивости и платежеспособности организации.

Несмотря на то, что количество коэффициентов является минимальным, они обеспечивают достаточно полную информационную базу для принятия взвешенных управленческих решений в сфере финансового менеджмента казенного учреждения.

**Таблица 1.2**

**Коэффициенты оценки финансового состояния казенного учреждения [23, с. 15-17]**

Наименование коэффициента	Формула для расчета	Источник получения данных	Экономическая интерпретация
<b>Коэффициент долгосрочной финансовой устойчивости</b>			
Коэффициент самофинансирования (Ксф)	$K_{сф} = \frac{\text{исполненные доходы по приносящей деятельности} / \text{объем бюджетных ассигнований}}{\text{объем бюджетных ассигнований}}$	Числитель: форма № 0503137 периодической бухгалтерской отчетности (стр. 010); Знаменатель: форма 0503127 периодической бухгалтерской отчетности (стр. 200)	Показывает объем собственных источников финансирования, приходящихся на каждый рубль бюджетных средств. С учетом специфики деятельности и отсутствия собственного капитала его значение должно быть > 1
<b>Коэффициент краткосрочной финансовой устойчивости</b>			
Коэффициент структуры активов (Кса)	$K_{са} = \frac{\text{стоимость финансовых активов (собственные оборотные средства)} / \text{стоимость активов от приносящей деятельности}}{\text{стоимость активов от приносящей деятельности}}$	Раздел II актива баланса стр. 400-410	Показывает, какая часть активов учреждения является наиболее ликвидной, высоко маневренной, а какая - капитализирована, то есть вложена в основные средства

В случае если значение коэффициента самофинансирования ниже

допустимого уровня, необходимо принятие решений по усилению предпринимательской активности [24, с. 3].

При снижении величины коэффициента структуры активов следует активизировать усилия по взысканию дебиторской задолженности, принять меры к сокращению непроизводительных расходов. Анализ причин отклонения фактических значений предложенных коэффициентов с их допустимыми (критическими) значениями позволит сформировать комплексную программу оздоровления финансового состояния казенного учреждения.

## **Глава 2 Анализ и оценка результативности деятельности МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район»**

### **2.1 Организационно-экономическая характеристика учреждения**

Система образования муниципального образования Туапсинский район включает в себя 91 образовательное учреждение, из них:

- 44 муниципальных дошкольных образовательных учреждения и 1 федеральное в «ВДЦ «Орленок» (10 дошкольных групп полного дня);
- 37 муниципальных общеобразовательных учреждения, из них:
  - 1 гимназия;
  - 24 средних общеобразовательных школы;
  - 10 основных общеобразовательных школ;
  - 1 начальная общеобразовательная школа;
  - 1 открытая (сменная) общеобразовательная школа;
  - 1 государственное бюджетное общеобразовательное учреждение кадетская школа-интернат;
  - 1 государственное бюджетное специальное (коррекционное) образовательное учреждение для обучающихся, воспитанников с ограниченными возможностями здоровья общеобразовательная школа № 9 VIII вида;
- 7 муниципальных общеобразовательных учреждений дополнительного образования.

Рассмотрим деятельность МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район».

Централизованная бухгалтерия создана для ведения финансовой бухгалтерской отчетности Управления образования МО Туапсинский район. Это позволяет сэкономить расходы организации на создание и содержание бухгалтерского отдела. Бухгалтерия оказывает дополнительные услуги: консультирование по налоговым вопросам, хранение документов,

представительство в контролирующих органах.

Касательно казенных учреждений действуют стандарты, определяющие уровень предоставления бухгалтерских услуг. С течением времени, законодательные требования, затрагивающие деятельность таких МКУ, меняются. В последних документах, регламентирующих последовательность ведения бухгалтерского учета для казенных учреждений, не прописано, по каким принципам функционирует централизованная бухгалтерия. Сами эти организации теперь регистрируются в качестве юридических лиц (к примеру, ООО). Они обретают статус «Муниципальное учреждение» вместо формы структурных подразделений.

Казенные учреждения - это государственное учреждение, оказывающее государственные услуги, выполняющее работы или исполняющее государственные функции в целях обеспечения реализации полномочий органов власти или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которого осуществляется за счет средств бюджета на основании бюджетной сметы.

Особенности правового положения казенных учреждений прописаны в новой редакции статьи 161 Бюджетного кодекса РФ:

1. Казенное учреждение находится в ведении органа государственной власти (государственного органа), органа местного самоуправления, осуществляющего бюджетные полномочия главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

2. Взаимодействие казенного учреждения при осуществлении им бюджетных полномочий получателя бюджетных средств с главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств, в ведении которого оно находится, осуществляется в соответствии с Бюджетным Кодексом.

3. Финансовое обеспечение деятельности казенного учреждения осуществляется за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации и на основании бюджетной сметы.

Казенное учреждение может осуществлять приносящую доход деятельность, только если такое право предусмотрено в его учредительном документе. Доходы, полученные от указанной деятельности, поступают в соответствующий бюджет бюджетной системы Российской Федерации.

Таким образом, казенные учреждения могут оказывать платные услуги при следующих условиях (Письмо Минфина РФ от 29.09.2011 N 12-08-25/4392):

- возможность осуществления приносящей доход деятельности закреплена в уставах учреждений;

- ведение указанной деятельности соответствует целям создания учреждений, также отраженным в их уставах [21, с. 16].

Доходы, полученные казенными учреждениями от приносящей доход деятельности, относятся к неналоговым и начиная с 01.01.2012 должны поступать в соответствующий бюджет бюджетной системы РФ (п. 3 ст. 41, п. 3 ст. 161 БК РФ, п. 4 ст. 298 ГК РФ).

Решение об оказании услуг (выполнении работ) федеральным казенным учреждением на платной основе принимает федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий функции и полномочия учредителя, путем определения исчерпывающего перечня видов деятельности (в том числе платной), которые федеральное казенное учреждение вправе осуществлять в соответствии с целями, для достижения которых оно создано. В случае принятия такого решения учредителю (главному распорядителю) необходимо утвердить казенному учреждению соответствующие лимиты бюджетных обязательств в качестве источника финансового обеспечения осуществления приносящей доход деятельности (Письмо Минфина РФ от 20.06.2011 N 02-03-06/2736).

К сведению: главные распорядители бюджетных средств, в ведении которых находятся казенные учреждения, осуществляющие приносящую доход деятельность, имеют право распределять бюджетные ассигнования между этими учреждениями с учетом объемов доходов от приносящей доход

деятельности, зачисляемых в соответствующий бюджет бюджетной системы РФ (п. 22 ст. 30 Федерального закона N 83-ФЗ).

4. Казенное учреждение осуществляет операции с бюджетными средствами через лицевые счета, открытые ему в соответствии с Бюджетным Кодексом.

5. Заключение и оплата казенным учреждением государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров, подлежащих исполнению за счет бюджетных средств, производятся от имени Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования в пределах доведенных казенному учреждению лимитов бюджетных обязательств, если иное не установлено настоящим Кодексом, и с учетом принятых и неисполненных обязательств [18, с. 141-143].

Нарушение казенным учреждением требований настоящего пункта при заключении государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров является основанием для признания их судом недействительными по иску органа государственной власти (государственного органа), органа местного самоуправления, осуществляющего бюджетные полномочия главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, в ведении которого находится это казенное учреждение.

6. В случае уменьшения казенному учреждению как получателю бюджетных средств главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств ранее доведенных лимитов бюджетных обязательств, приводящего к невозможности исполнения казенным учреждением бюджетных обязательств, вытекающих из заключенных им государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров, казенное учреждение должно обеспечить согласование в соответствии с законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд новых условий государственных (муниципальных) контрактов, в том числе по цене и (или) срокам их исполнения и (или) количеству (объему) товара (работы, услуги), иных

договоров.

Сторона государственного (муниципального) контракта, иного договора вправе потребовать от казенного учреждения возмещения только фактически понесенного ущерба, непосредственно обусловленного изменением условий государственного (муниципального) контракта, иного договора.

В случае признания в соответствии с Бюджетным Кодексом утратившими силу положений закона (решения) о бюджете на текущий финансовый год и плановый период в части, относящейся к плановому периоду, казенное учреждение вправе не принимать решение о расторжении ранее заключенных договоров и соглашений, подлежащих оплате в плановом периоде, при условии заключения дополнительных соглашений к указанным договорам и соглашениям, определяющих условия их исполнения в плановом периоде.

7. При недостаточности лимитов бюджетных обязательств, доведенных казенному учреждению для исполнения его денежных обязательств, по таким обязательствам от имени Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования отвечает соответственно орган государственной власти (государственный орган), орган местного самоуправления, орган местной администрации, осуществляющий бюджетные полномочия главного распорядителя бюджетных средств, в ведении которого находится соответствующее казенное учреждение.

8. Казенное учреждение самостоятельно выступает в суде в качестве истца и ответчика.

9. Казенное учреждение обеспечивает исполнение денежных обязательств, указанных в исполнительном документе, в соответствии с Бюджетным Кодексом.

10. Казенное учреждение не имеет права предоставлять и получать кредиты (займы), приобретать ценные бумаги. Субсидии и бюджетные кредиты казенному учреждению не предоставляются.

Казенное учреждение на основании договора (соглашения) вправе передать иной организации (централизованной бухгалтерии) полномочия по

ведению бюджетного учета и формированию бюджетной отчетности.

Запреты в деятельности казенных учреждений. Казенное учреждение не имеет права предоставлять и получать кредиты (займы), приобретать ценные бумаги, ему не предоставляются субсидии и бюджетные кредиты (п. 10 ст. 161 БК РФ). За нарушение запрета на предоставление казенному учреждению бюджетных кредитов и (или) субсидий ст. 15.15.8 КоАП РФ предусмотрена ответственность в виде административного штрафа на должностных лиц в размере от 20 000 до 50 000 руб.

В состав Управления образования администрации муниципального образования Туапсинский район входят отдел общего образования и отдел дошкольного образования. В пределах своей компетенции управление образования координирует и контролирует работу следующих подведомственных муниципальных казенных учреждений:

- МКУ «Комитет развития образования Туапсинского района»;
- МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район».

Организационная структура МКУ «ЦБУО» представлена на рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Организационная структура МКУ «ЦБУО»<sup>1</sup>**

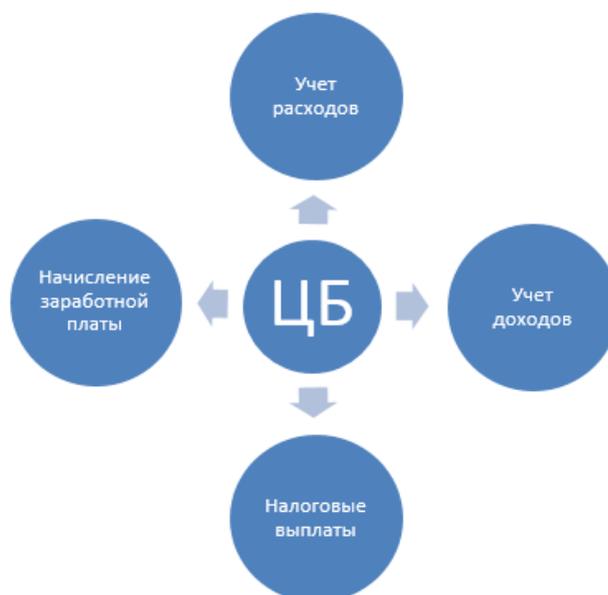
Основываясь на п. 3 ст. 7 Федерального Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», руководитель управления образования Туапсинского района заключил договор с централизованной бухгалтерией и поручил ей

<sup>1</sup> Рисунок составлен автором, по данным полученным в процессе исследования

проведение бухгалтерского учета. Такой подход призван увеличить эффективность работы казенного учреждения и минимизировать расходы на ведение учета и подготовку отчетности.

МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район» осуществляет следующий перечень действий (рис. 2.2).

Учет финансовых операций. К заполнению первичных документов, показывающих финансовые операции, привлекаются материально ответственные сотрудники. Все расчеты проводятся через кассу централизованной бухгалтерии. С некоторыми работниками последней заключают договор о материальной ответственности. Эти лица впоследствии передают заработную плату сотрудникам организации. Руководитель учреждения предоставляет бухгалтерии данные о доходах и расходах. На основании этих сведений составляются проекты смет.



**Рис. 2.2. Перечень функций МКУ «Централизованной бухгалтерии управления образования администрации МО Туапсинский район»<sup>2</sup>**

Проведение части расчетов. Сюда включается оплата налогов, перечисление взносов во внебюджетные фонды, финансовые операции с

<sup>2</sup> Рисунок составлен автором, по данным полученным в процессе исследования

поставщиками. Если работа поставлена таким образом, муниципальное учреждение назначает бухгалтера, который будет обрабатывать первичные документы и бумаги, выступающие основанием для расчетов. Централизованная бухгалтерия после получения документов проверяет порядок составления, адекватность представленных расценок и соблюдение законодательных норм. Даже если в казенном учреждении есть собственная касса, все полученные средства после рабочего дня передаются организации, ответственную за финансовый учет. Там же формируется отчетность для налоговой службы. Выплатами взносов также занимается централизованная бухгалтерия.

Предоставление сводной отчетности. По распоряжению органов местного самоуправления централизованная бухгалтерия собирает сведения о финансовых операциях за год и систематизирует эту информацию. Преимущество такого метода – для управления образования и других вышестоящих органов облегчается контроль за тем, как муниципальное учреждение расходует бюджетные средства. Если у организации имеется своя бухгалтерия, работники также передают данные в централизованный отдел по своей отрасли. Далее эти сведения собираются в единый отчет по населенному пункту.

Ведение учета при централизованном снабжении. Этот вид обслуживания подразумевает предельные полномочия. Здесь муниципальное учреждение получает материальные средства и прочее централизованно. При этом в штате сотрудников организации планируется бухгалтерский отдел.

Передача полномочий централизованной бухгалтерии имеет свои преимущества и недостатки. Такой способ ведения учета предпочтителен для образовательных учреждений и прочих, ведущих внебюджетную деятельность небольших масштабов. Крупным организациям стоит сформировать собственный бухгалтерский отдел. Среди положительных сторон передачи полномочий централизованной бухгалтерии можно перечислить следующее: экономия средств на содержание бухгалтерской службы; не нужно собирать и

обучать сотрудников, которые будут вести финансовый учет; в случае выявления нарушений в процессе проверок налоговой службой, ответственность наряду с руководством и бухгалтерией несет и местное самоуправление. Однако такое решение ведения бухгалтерского учета нельзя назвать идеальным. У руководителя меньше возможностей распоряжаться финансами ввиду ограничений, которые накладывает централизованная бухгалтерия. Решение финансовых вопросов для образовательных учреждений и других требует согласования с этой организацией. Предложения по оснащению предприятия должны быть подтверждены бухгалтерией. В противном случае осуществить их будет невозможно. По данным отчета о финансовых результатах деятельности МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район» (далее МКУ «ЦБ УО») за 2014-2016 год проведем анализ динамики финансовых результатов (табл. 2.1).

**Таблица 2.1**

**Анализ динамики финансовых результатов по данным МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016 гг., руб.<sup>3</sup>**

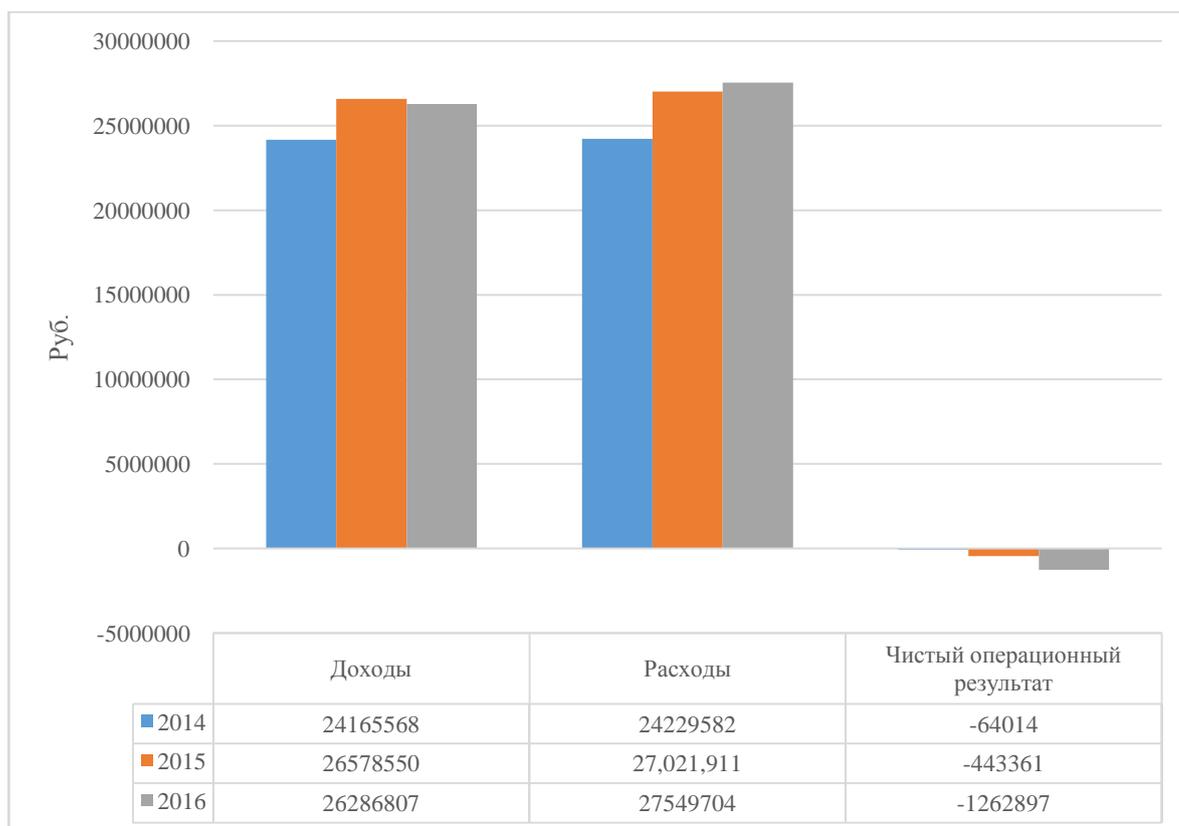
Наименование показателя	2014	2015	2016	Абсолютное изменение	Изменение в %
Доходы	24165568	26578550	26286807	2121239	8,78
Доходы от оказания платных услуг (работ)	2805813	3425631	327857	-2477956	-91,75
Доходы от операций с активами	-125424 006	-843265	0	125424006	-100,00
Прочие доходы	146783761	23996184	25958950	-120824811	-99,78
Расходы	24229582	27021 911	27549704	3320122	13,70
Оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда	15700723	18360299	18228838	2528115	16,10
Приобретение работ, услуг	2290710	2254066	2876211	585501	25,56

<sup>3</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе преддипломной практики

**Продолжение таблицы 2.1**

Безвозмездные перечисления организациям	0	12781	0	0	0,00
Прочие расходы	781138	759459	765312	-15826	-2,03
Расходы по операциям с активами	5457011	5635306	5679343	222332	4,07
Чистый операционный результат	-64014	-443361	-727762	-663748	1036,88
Операционный результат до налогообложения	-64014	-443361	-1262897	-1198883	1872,85
Налог на прибыль	0	0	0	0	0,00
Резервы предстоящих расходов	0	0	535135	535135	0,00

На рис. 2.2 отразим в динамике основные финансовые результаты МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016 гг.



**Рис. 2.2. Динамика основных финансовых результатов по данным МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016 гг., руб.<sup>4</sup>**

<sup>4</sup> Рисунок составлен автором, по данным полученным в процессе исследования

Доходы Управления образования в 2016 году составили 26 млн. 286 тыс., что на 2 млн. руб. выше, чем в 2014 году. В процентном соотношении изменение незначительно, рост составил 8,78 %.

Расходы рассматриваемой организации в 2016 году составили 27 млн. 549 тыс. руб., что на 3 млн. 320 тыс. руб. выше, чем в 2014 году, в процентном соотношении изменение составило 13,7 %.

Чистый операционный результат организации составил -663 тыс. 748 руб. Наблюдается ежегодное ухудшение чистого операционного результата.

Далее рассмотрим более подробно структуру доходов и расходов.

## **2.2 Анализ структуры доходов и расходов как основных показателей эффективности деятельности учреждения**

В табл. 2.2 отразим структуру доходов по данным МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016 гг.

**Таблица 2.2**

### **Структура доходов по данным МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016 гг., руб.<sup>5</sup>**

Наименование показателя	2014	2015	2016	Абсолютное изменение
Доходы	24 165 568,43	26 578 549,63	26 286 807,01	2 121 238,58
Доходы от оказания платных услуг (работ)	2805813	3425631	327857	-2477956
Доходы от операций с активами	-125 424 006,05	-843 265,20	0	125 424 006,05
доходы от реализации активов	-125 424 006,05	-843 265,20	0	125 424 006,05
из них:				
доходы от реализации нефинансовых активов	125 424 006,05	-843 265,20	0	-125 424 006,05
Прочие доходы	146 783 761,10	23 996 183,63	327 857,00	-146 455 904,10
в том числе:				
по субсидии на выполнение гос. задания	21 131 176,16	23 996 183,63	244 007,00	-20 887 169,16
по субсидиям на иные цели	632 944,18	0	0	-632 944,18
иные прочие доходы	125 019 640,76	0	83 850,00	-124 935 790,76

<sup>5</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе исследования

Также отразим структуру доходов в процентах (табл. 2.3).

**Таблица 2.3**

**Анализ структуры доходов по данным МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016**

гг., %<sup>6</sup>

Наименование показателя	2014	2015	2016	Абсолютное изменение
Доходы	100,00	100,00	100,00	0,00
Доходы от оказания платных услуг (работ)	11,61	12,89	5,89	5,72
Доходы от операций с активами	-519,02	-3,17	0,00	519,02
Прочие доходы	607,41	90,28	91,15	516,26

Как видно из представленных данных в 2016 году в структуре доходов доходы от оказания платных услуг возросли на 5,72%. И из всех доходов, доходы от оказания платных услуг (работ) составляют 5,89 % в структуре всех доходов.

Прочие доходы начиная с 2014 года значительно снизились, в процентном соотношении на 516,26%.

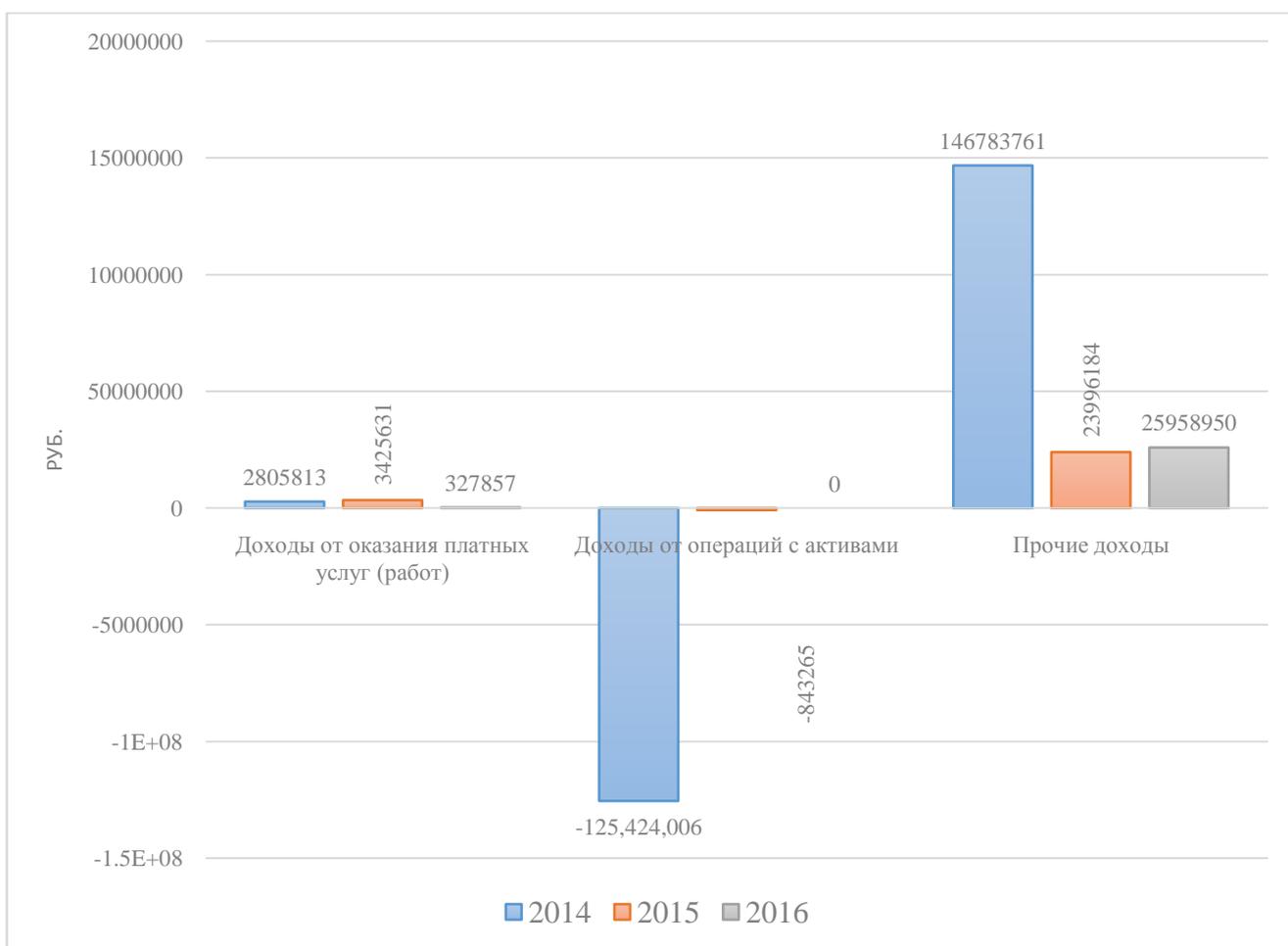
К прочим доходам в данной казенной организации относят субсидии и иной доход. Как видно из данных, в 2016 году размер субсидий сократился значительно и составил всего 244 тыс. руб., к примеру в 2014 и 2015 годах размер субсидий был выше.

Снижение субсидирования в первую очередь связано с нестабильной экономической ситуацией в стране.

В целом, финансирование деятельности государственных организаций в настоящее время характеризуется сокращением бюджетных источников финансового обеспечения и значительным ограничением поступления внебюджетных средств.

На рис. 2.3 отразим доходы МКУ «ЦБ УО» в динамике за 2014-2016 гг.

<sup>6</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе исследования



**Рис. 2.4. Динамика доходов МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016 гг., руб.<sup>7</sup>**

Также рассмотрим структуру расходов за 2014-2016 гг. (табл. 2.4).

**Таблица 2.4**

**Структура расходов по данным МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016 гг., руб.<sup>8</sup>**

Расходы	2014	2015	2016	Абсолютное изменение
Оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда	15 700 722,65	18 360 298,49	18 228 837,99	2 528 115,34
в том числе:				
заработная плата	12 005 229,10	14 101 309,55	13 946 999,49	1 941 770,39
прочие выплаты	80 662,99	54 920,38	74 691,92	-5 971,07
начисления на выплаты по оплате труда	3 614 830,56	4 204 068,56	4 207 146,58	592 316,02

<sup>7</sup> Рисунок составлен автором, по данным полученным в процессе исследования

<sup>8</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе исследования

**Продолжение таблицы 2.4**

Приобретение работ, услуг	2 290 710,27		2 876 211,01	585 500,74
в том числе:				
услуги связи	14 190,48	15 946,58	37 010,02	22 819,54
коммунальные услуги	1 509 441,22	1 440 806,53	1 766 335,91	256 894,69
работы, услуги по содержанию имущества	477 158,06	488 385,20	668 489,92	191 331,86
прочие работы, услуги	289 920,51	308 927,00	404 375,16	114 454,65
Безвозмездные перечисления организациям	0	12 781,11		0
Прочие расходы	781 138,10	759 458,60	765 311,75	-15 826,35
Расходы по операциям с активами	5 457 010,41	5 635 306,06	5 679 342,78	222 332,37
в том числе:				
амортизация основных средств и нематериальных активов	820 655,91	923 840,73	943 700,55	123 044,64
расходование материальных запасов	4 636 354,50	4 711 465,33	4 735 642,23	99 287,73

Также отразим структуру расходов в процентах (табл. 2.5).

**Таблица 2.5**

**Анализ структуры расходов по данным МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016**

**гг., %<sup>9</sup>**

Наименование показателя	2014	2015	2016	Абсолютное изменение
Расходы	100,00	100,00	100,00	0,00
Оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда	64,80	67,95	66,17	1,37
Приобретение работ, услуг	9,45	8,34	10,44	0,99
Безвозмездные перечисления организациям	0,00	0,05	0,00	0,00

<sup>9</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе исследования

**Продолжение таблицы 2.5**

Прочие расходы	3,22	2,81	2,78	-0,45
Расходы по операциям с активами	22,52	20,85	20,61	-1,91

Как видно из представленных данных, наибольшую часть расходов составляет заработная плата сотрудникам.

В 2015 и 2016 году расходы на оплату труда находятся практически на одинаковом уровне, но в 2014 году размер расходов был гораздо ниже, а именно в денежной выражении расходы на оплату труда увеличились на 2,5 млн. руб. в сравнении с 2014 годом.

Также расходы по операциям с активами находятся на высоком уровне. Расходы по операциям с активами включают в себя амортизацию основных средств и нематериальных активов, а также расходование материальных запасов.

Ежегодно расходуются материальные запасы на более чем на 4 млн. руб., суммы амортизационных отчислений не превышают 1 млн. руб. за каждый из рассматриваемых годов.

Таким образом, наибольшую сумму в структуре расходов по операциям с активами составляют расходование материальных запасов (рис. 2.5).



**Рис. 2.5. Динамика расходов МКУ «ЦБ УО» за 2014-2016 гг., руб.<sup>10</sup>**

<sup>10</sup> Рисунок составлен автором, по данным полученным в процессе преддипломной практики

Также необходимо обратить внимание на расходы по приобретению работ и услуг. В 2016 году расходы на приобретение услуг составили почти 3 млн. руб. что на 585 тыс. руб. выше, чем в 2014 году.

### **Глава 3 Разработка путей улучшения результативности функционирования МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район»**

Для улучшения финансовых показателей МКУ «ЦБУО» определим основные направления, которых стоит придерживаться для повышения результативности деятельности.

В качестве первого мероприятия предлагается оптимизировать систему оплаты труда.

Эффективность учреждений неслучайно связывается в первую очередь с обновлением системы оплаты труда и изменением численности работников. Доля фонда оплаты труда на рассматриваемом предприятии, как было выяснено в ходе анализа, составляет больше половины средств субсидии, выделяемой учреждению на выполнение государственного (муниципального) задания, доля зарплаты работников в составе нормативной стоимости той или иной услуги также является высокой. Поэтому и результат от проведения подобных оптимизационных мероприятий может быть значительным [19, с. 63].

Более рациональному и справедливому распределению средств ФОТ должно способствовать внедрение принципов «эффективного контракта» (это определение было впервые использовано в Бюджетном послании Президента РФ от 28.06.2012 «О бюджетной политике в 2013 - 2015 годах»).

Под «эффективным контрактом» понимаются трудовые отношения между учреждением и работниками, основанные на:

- наличию у учреждения государственного (муниципального) задания и целевых показателей эффективности работы, утвержденных учредителем;
- системе оценки эффективности деятельности работников (совокупности показателей и критериев, позволяющих оценить количество и качество затраченного труда), утвержденной учреждением;
- системе оплаты труда, учитывающей различия в сложности выполняемой работы, а также количество и качество затраченного труда,

утвержденной учреждением;

- системе нормирования труда работников, утвержденной учреждением;
- подробной конкретизации с учетом отраслевой специфики в трудовых договорах должностных обязанностей работников, показателей и критериев оценки труда, условий оплаты труда [15, с. 60].

Основным при определении размера и структуры заработной платы каждого сотрудника как Управления образованием, так и бухгалтерии должен стать принцип оплаты по результату. Подобные учреждения, в том числе и рассматриваемое могут уже сейчас внедрять данный принцип, тем более что механизм государственного (муниципального) задания изначально предполагает оценку качества предоставляемых учреждением услуг, а значит, оценку количества и качества труда, затраченного на их предоставление.

Таким образом, оптимизация расходов в части ФОТ Управления и её бухгалтерии может включать в себя следующие действия:

- дифференциацию оплаты труда сотрудников, выполняющих работы различной сложности;

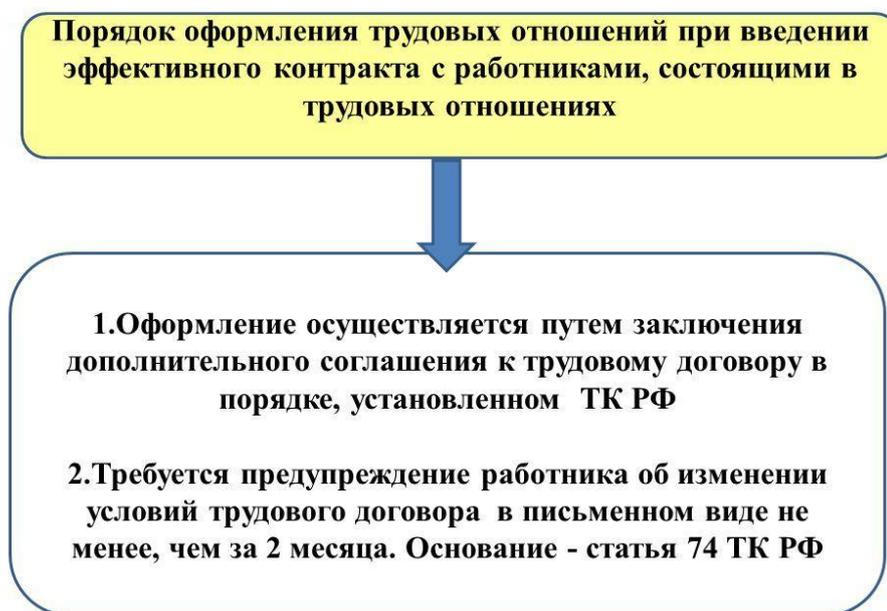
- установление зависимости заработка сотрудников от качества оказываемых услуг и эффективности их деятельности, на основании критериев и показателей такой зависимости;

- оптимизацию структуры заработной платы работников - определение критериев начисления и объемов стимулирующих и компенсационных выплат, «социального пакета», их соотношения с базовой частью заработной платы, также поставленного в зависимость от сложности, количества и качества труда [16, с. 17].

Показатели и критерии эффективности должны применяться при построении систем оплаты труда работников следующим образом. Во-первых, до работника должны быть доведены трудовая функция, показатели и критерии оценки ее выполнения, размер вознаграждения в зависимости от результатов труда. Во-вторых, вознаграждение должно устанавливаться с учетом трудового вклада работника в результат деятельности всего учреждения. В-третьих,

условия получения вознаграждения должны быть понятны работодателю и работнику и не допускать двойного толкования.

Прописать все эти условия и критерии эффективности можно в трудовом договоре, заключаемом с работником (рис. 3.1).



**Рис. 3.1. Структура отражения условий и критериев эффективности деятельности работника<sup>11</sup>**

Рассмотренные оптимизационные меры по дифференциации оплаты труда работников не предполагают прямого высвобождения денежных средств. Меры эти направлены на более рациональное и справедливое использование имеющихся средств ФОТ.

Предлагается для оценки эффективности сотрудников использовать бальную систему. При использовании бальной системы стимулирования персонал получает за свою работу оценки, или баллы. Они показывают, каковы способности, профессиональный рост каждого сотрудника и другие качества: организованность, ответственность, трудолюбие, умение планировать рабочее время, работать в команде и т.д. Сообразно набранным баллам сотруднику начисляется премия.

Чтобы оценить достигнутые сотрудником результаты, степень

<sup>11</sup> Рисунок составлен автором, по данным полученным в процессе исследования

выполнения должностных обязанностей, качество затраченного труда, работодатель должен обеспечить контроль и учет выполненной работы. Важно, чтобы непосредственный руководитель высказывал свое мнение о качестве работы сотрудника, благодарил за хорошую работу, давал конструктивную критику, если по некоторым показателям результаты оказались ниже плановых значений. По каждому из критериев оценки должна быть разработана шкала (2-5, 10-балльная и др.), в которой описаны четкие характеристики для каждого из баллов. Например, «0» ставится в следующих случаях:

- работа (соответствующий пункт) не представлена в установленные сроки;
- допущены ошибки в представленных документах (качество);
- отклонение от стандарта (качество);
- обоснованные претензии со стороны руководства.

Полученные баллы фиксируются в специальных оценочных бланках, чтобы, подводя итоги, комиссия по распределению стимулирующих выплат (балансовая комиссия) смогла определить конкретный размер бонуса.

Любой сотрудник МКУ «ЦБУО» должен быть вправе ознакомиться с оценкой собственной профессиональной деятельности и при несогласии подать заявление на апелляцию, что делает данную бальную систему стимулирования и вознаграждения справедливой.

В ст. 135 Трудового кодекса РФ указано: «Бальные системы оплаты труда, включая размеры тарифных ставок, окладов (должностных окладов), доплат и надбавок компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, бальные системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права» [13, с. 21].

Поэтому предлагаемая бальная система стимулирования персонала в МКУ «ЦБУО» должна подробно описываться в соответствующем локальном

документе, а именно в Положении о балльной системе стимулирования персонала.

Положении о балльной системе стимулирования персонала в МКУ «ЦБУО» должно состоять из следующих разделов:

1. Общие положения.
2. Порядок установления стимулирующих выплат.
3. Порядок лишения стимулирующих выплат.
4. Деятельность комиссии по распределению выплат стимулирующего характера.
5. Заключительные положения.

Оценочные бланки по каждому процессу представляют собой табличную форму с графами: наименование должности, наименование работ, критерий оценки, баллы (планируемые и фактические). Стимулирующие выплаты распределяются балансовой комиссией, которая составляет сводную таблицу результативности работы сотрудников по итогам месяца. Высчитывается сумма баллов каждого сотрудника, затем суммируются все баллы по каждому процессу. Стоимость одного балла (т.е. сумма стимулирующих выплат каждого сотрудника) определяется путем деления суммы стимулирующих выплат подразделения на общее количество баллов по подразделению (на число его работников). Наглядно можно представить в виде формулы:

$$S_{\text{стим. сотрудника}} = \frac{\sum S_{\text{стим.}}}{\sum V_{\text{баллов}}} \times K_{\text{балл сотрудника}} \quad (3.1)$$

где,  $S_{\text{стим. сотрудника}}$  – стимулирующие выплаты на каждого сотрудника, сумма в руб.;

$S_{\text{стим.}}$  – стимулирующие выплаты на подразделение, сумма в руб.;

$V_{\text{баллов}}$  – максимальное число баллов по подразделению;

$K_{\text{балл сотрудника}}$  – число набранных сотрудником баллов.

Рассмотрим пример использования балльной системы стимулирования

персонала в МКУ «ЦБУО».

Фонд стимулирующих выплат для отдела персонала – 60 000 руб.

Численность отдела: 3 человека.

Шкала с оценками 2-балльная (для простоты): 0 – не сделано, 1 – сделано без нареканий.

Максимальное число баллов по каждой должности в каждом подразделении должно быть равным; в данном случае оно составляет 14 баллов.

Руководитель отдела персонала (1) набрала 12 баллов.

Менеджер по персоналу (2) набрала 10 баллов.

Специалист по кадрам (3) набрала 13 баллов.

Максимальное число баллов по подразделению:  $14 \times 3 = 42$  балла.

В результате, используя вышеприведенную формулу, получим сумму, которая составляет стимулирующую прибавку к должностному окладу сотрудника:

$$S_{\text{стим. сотрудника}} (1) = 60\,000 : 42 \times 12 = 17\,143 \text{ руб.}$$

$$S_{\text{стим. сотрудника}} (2) = 60\,000 : 42 \times 10 = 14\,286 \text{ руб.}$$

$$S_{\text{стим. сотрудника}} (3) = 60\,000 : 42 \times 13 = 18\,571 \text{ руб.}$$

Итого по подразделению (отдел персонала): 50 000 руб.

Далее эти суммы на каждого сотрудника указываются в протоколе, который подписывается всеми членами балансовой комиссии, присутствовавшими на заседании. Выплаты работникам производятся на основании приказа руководителя компании.

Использование балльной системы стимулирования персонала для оценки результативности работы и мотивирования персонала, несмотря на сложность и высокие требования к квалификации сотрудников, проводящих оценку, при правильном применении способствует созданию атмосферы справедливости во взаимодействии руководителя и подчиненных, стимулирует рост ответственности и самостоятельности, повышает удовлетворенность сотрудников выполняемой работой и их приверженность своей организации и

подразделению. Оценивая персонал таким образом, руководитель может повысить эффективность предприятия и успешно им руководить, т.к. внедрение данной бальной системы стимулирования персонала позволяет перейти от оценочных инструментов к системе управления персоналом.

По заверению специалистов в области стимулирования и оплаты труда, внедрение бальной системы приводит к сокращению фонда оплаты труда в среднем на 2%, но и одновременно происходит увеличение производительности труда.

Таким образом, если бальная система позволит сократить расходы МКУ «ЦБУО» на 2%, то экономический эффект данного мероприятия составит 364576,76 руб. (табл. 3.1).

**Таблица 3.1**

**Расчет экономической эффективности бальной системы, руб.<sup>12</sup>**

Бальная система	Существующая система оплаты труда	Эффективность
18228838	17864261,24	364576,76

Аутсорсинг офисной печати. Другое возможное направление повышения результативности деятельности - оптимизация расходов на печать. Деятельность МКУ «ЦБУО» предполагает необходимость бумажного документооборота в больших количествах. Согласно исследованиям Hewlett-Packard, среднестатистическая компания тратит на печать в среднем 6% своей прибыли. В том числе на расходы МКУ «ЦБУО» на печать за 2015 год составили 551 тыс. руб.

Сегодня одним из наиболее надежных средств оптимизации расходов на печать и бумажную работу вообще является аутсорсинг печати (еще эту услугу называют покопийным обслуживанием).

Аутсорсинг офисной печати (он же «покопийное обслуживание», он же «MPS - Managed Print Service») представляет собой комплексное обслуживание печатающей техники, при котором клиент оплачивает только отдельно

<sup>12</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе исследования

напечатанную копию/страницу. Под копией стоит понимать одну страницу формата А4, которая является фактическим результатом работы аппарата: распечатанная на принтере, полученная по факсу, скопированная при помощи копира и т.д.

Внедрение в организации аутсорсинга печати – качественно новый уровень учета процессов печати.

Это совершенно иной подход, позволяющий в гораздо большей степени задействовать уникальные компетенции поставщика печатных услуг.

Во-первых, почти всегда покопийные контракты заключаются с конкретным соглашением об уровне услуг (SLA), где четко прописывается время реакции поставщика, сроки выполнения работ и устранения проблем. Все заявки проходят через Service-Desk, при помощи которого не составит труда отследить эффективность работы провайдера в процентном отношении.

Во-вторых, больше не интересуют количественные характеристики картриджа – сколько копий он отпечатал.

При использовании заправленных и совместимых расходных материалов ресурс картриджа нестабилен и непредсказуем, поэтому он в большинстве случаев не допечатывает заявленное количество отпечатков. Оплачивая картридж (заправленный, совместимый, восстановленный), есть надежда, что он без проблем отпечатает заявленное количество страниц. Зачастую надежды не оправдываются.

В-третьих, при таком формате обслуживания организация вправе вместе с провайдером зафиксировать качество печати, которое должно получаться на выходе.

При таком подходе фигурируют и описательные и количественные характеристики. Появляется возможность не только грамотно настроить процессы печати внутри организации, но и всесторонне и всеобъемлюще оценить работу своего поставщика.

Очевидные расходы на печать складываются из следующих составляющих:

- картриджи;
- техническое обслуживание и ремонт печатающих устройств;
- покупка запасных частей;
- покупка нового оборудования;
- бумага.

Скрытые расходы:

- электроэнергия;
- печать в личных целях сотрудников и несанкционированная цветная печать;
- ошибочная печать;
- неэффективное использование ресурсов ИТ-отдела;
- потери от простоя техники (по причине отсутствия расходных материалов или ремонта);
- затраты на содержание складских помещений;
- затраты на оплату труда сотрудников, организующих поддержку печати внутри организации и их рабочих мест.

Таким образом видно, что обеспечение печати МКУ «ЦБУО» требует значительных финансовых и трудовых ресурсов.

Рассмотрим за счет чего происходит экономия при передаче печати на аутсорсинг.

Во-первых, сокращение расходов в первую очередь достигается благодаря оптимизации печатающего парка техники за счет его консолидации – локальные аппараты заменяются теми принтерами и МФУ с высокой производительностью, которые имеют более низкую стоимость отпечатка. С консолидацией прямо связаны и такие факторы, как сокращение времени простоя единицы оборудования и снижение энергозатрат. Сюда же можно отнести унификацию оборудования.

Во-вторых, там, где это возможно, ставятся картриджи с большим объемом. Возьмем в качестве примера аппарат, который есть у МКУ «ЦБУО» HP LJ Pro 400 M425. При использовании картриджа 280А (на 2700 копий) цена

копии в среднем равняется 57 копеек, после перехода на картридж с увеличенным объемом 280X (6900 копий) цена отпечатка снижается до 40 копеек. Разница очевидна.

В-третьих, если МКУ «ЦБУО» захочет приобрести новую технику, то получает ее в аренду или в лизинг. Таким образом на заказчика не ложатся первоначальные затраты на закупку и налоговые отчисления на основные средства. Цена за новый аппарат будет включена в копию.

В-четвертых, происходит высвобождения ресурсов ИТ-отдела МКУ «ЦБУО» и переключение его на задачи более «интеллектуальные», чем замена картриджа в принтере.

Таким образом, в стоимость копии от аутсорсинговой компании входят затраты на поставку расходных материалов, техническое обслуживание техники, а также ремонт аппаратов вместе с деталями. Сюда же может быть включена поставка бумаги и предоставление в лизинг/аренду новых печатающих устройств. Поставщик может предложить выбор оплаты покопийного контракта.

Какие варианты здесь могут быть:

1. Традиционная оплата. Покопийная печать с фиксированной оплатой копии. Такой вид оплат встречается наиболее часто.

2. Единая цена. Покопийная оплата черно-белой и цветной печати по единой ставке без ограничения количества страниц. Для многих компаний такой способ является более удобным.

3. Фиксированная цена. Покопийная оплата черно-белой и цветной печати, предусматривающая печать минимального обязательного количества страниц по специальной ставке и печать остальных страниц по обычной ставке. Это сделано для клиентов, которые четко знают свои потребности в печати.

Рассмотрим достоинства аутсорсинга для МКУ «ЦБУО»:

1. Освобождение сотрудников от непрофильных задач. Издержки на сотрудников являются серьезной статьей расходов для МКУ «ЦБУО».

2. Сокращение расходов. Правильный переход на аутсорсинг по мнению

ведущих предприятий, представляющих услуги аутсорсинга в области печати сокращает от 20 до 50% расходов на печать.

3. Прозрачность услуги. Аутсорсер должен предоставлять как минимум ежемесячные отчеты о напечатанных копиях. Как максимум – посредством программы клиент в любой момент может проверить работу покопийного контракта.

4. Один поставщик (аутсорсер) – единая точка ответственности.

5. Бесперебойная работа. Для каждого аппарата предполагается подменный фонд картриджей. В случае дефекта копии или полного расхода тонера клиент достает картридж из принтера и вставляет новый.

6. Проектирование бюджета. С учетом того, что МКУ «ЦБУО» обладает сведениями о количестве закупаемой бумаги и знает цену копии, то несложно посчитать затраты на печать и заложить данную сумму в бюджет. Никаких дополнительных расходов не должно быть.

7. Постоянная техническая поддержка. По любой проблеме, связанной с печатающей техникой, можно позвонить и проконсультироваться напрямую.

Таким образом, рассчитаем экономическую эффективность данного мероприятия и проведем сравнение аутсорсинга печати и существующей схемы печати (табл. 3.2).

За основу расчетов взята экономия средств на печать по среднему значению в размере 35%.

Таким образом, эффективность данного мероприятия составит 193 тыс. руб. в год.

**Таблица 3.2**

**Расчет экономической эффективности аутсорсинга печати, тыс. руб.<sup>13</sup>**

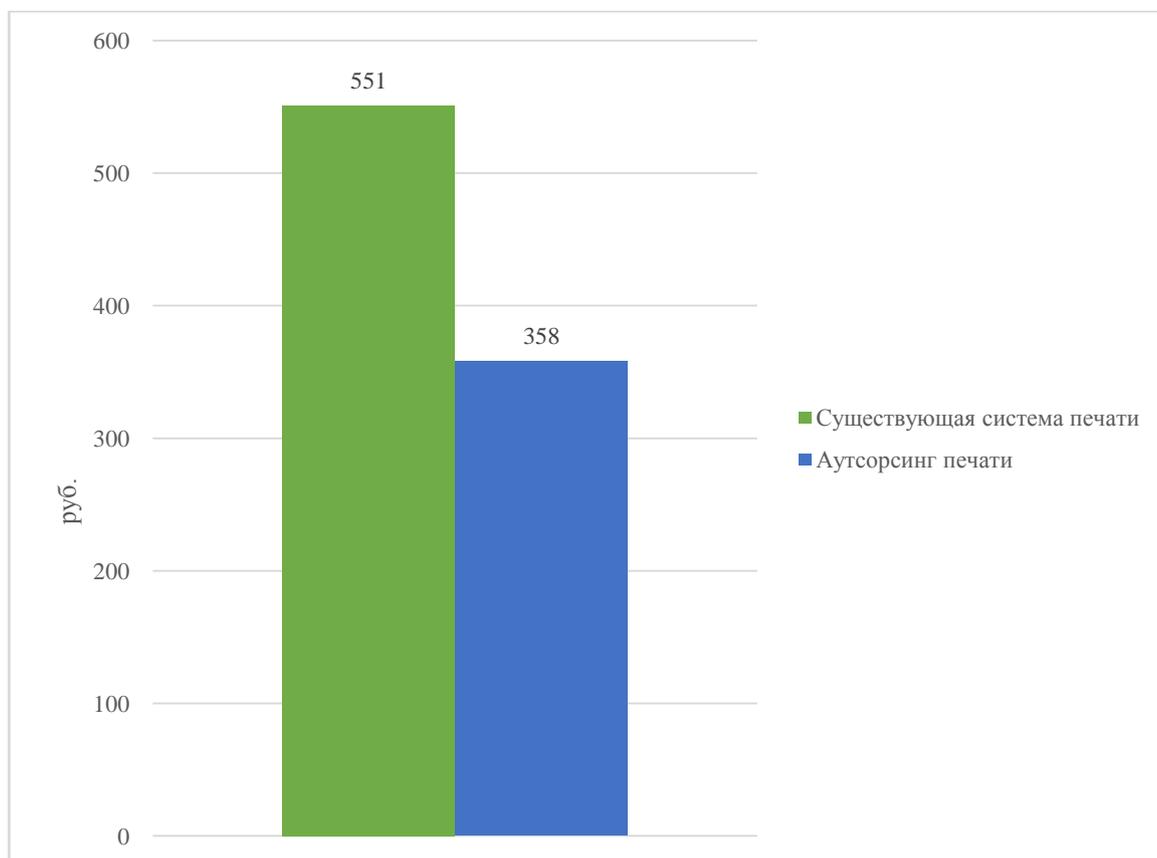
Аутсорсинг печати	Существующая система печати	Эффективность
358	551	193

<sup>13</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе исследования

На рис. 3.2 отразим данные в графическом виде.

Как видно из приведённых данных, затраты на аутсорсинг ниже, чем печать и обслуживание оргтехники собственными силами.

Таким образом, данное предложения можно использовать в практике деятельности Управления.



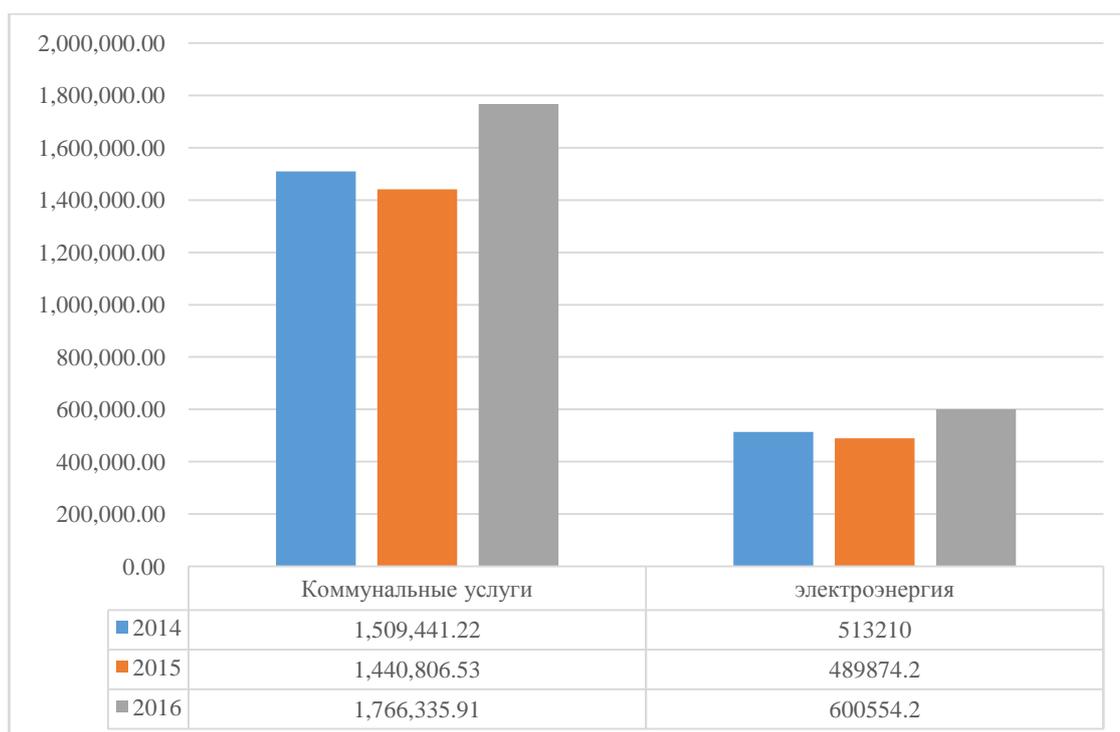
**Рис. 3.2. Сравнение затрат на обслуживание аутсорсинговой компанией и существующей системы печати<sup>14</sup>**

Энергосберегающие мероприятия. Еще одной сферой деятельности МКУ «ЦБУО», где оптимизация расходов регулируется законодательно, является энергосбережение. Как было выяснено в ходе анализа, коммунальные платежи МКУ «ЦБУО» каждый год имеют тенденцию к росту. Рассматриваемое учреждение наряду с другими типами учреждений обязано постепенно снижать потребление всех видов ресурсов - воды, природного газа, тепловой и электрической энергии, дизельного и иного топлива.

<sup>14</sup> Рисунок составлен автором, по данным полученным в процессе исследования

Расходы на коммунальные услуги<sup>15</sup>

Расходы	2014	2015	2016	Абсолютное изменение, 2016 к 2015 г.
Коммунальные услуги, из них:	1 509 441,22	1 440 806,53	1 766 335,91	325 529,38
- электроэнергия, в том числе:	513210	489874,2	600554,2	39 063,50



**Рис. 3.3. Структура расходов МКУ «ЦБУО» на коммунальные услуги за 2014-2015 гг., руб.<sup>16</sup>**

Как видно из рис. 3.3 в структуре расходов на коммунальные платежи, затраты на электроэнергию составляют значительную часть.

Поэтому среди существующих методов сокращения затрат на коммунальные услуги можно определить резервы снижения при проведении мероприятий по увеличению энергоэффективности и экономии электричества.

Выполнение мероприятий по сокращению затрат по электроэнергии на

<sup>15</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе исследования

<sup>16</sup> Рисунок составлен автором, по данным полученным в процессе исследования

предприятию должно носить системный характер. Это является достаточно затратной схемой снижения расходов, однако несколько не уменьшает эффективность применения таких методов.

Для того чтобы получить экономию электрической энергии на предприятии без ущерба для производственной деятельности, меры по энергосбережению должны носить систематическую и комплексную направленность.

Дадим советы по снижению затрат. Соблюдая простые правила, можно сэкономить от 5 до 20% электроэнергии.

Ниже приведем ряд советов, как можно улучшить энергосбережение в рассматриваемом учреждении:

Максимально усилить естественное освещение офисов и производственных помещений. Это можно сделать: более светлая отделка стен и потолка поможет сэкономить от 1 до 3% электричества, которое обычно расходуется на освещение.

Не занавешивать окна шторами, гардинами и прочими предметами – тогда можно сэкономить от 1 до 3% электрической энергии, которая также тратится на освещение, важно содержать окна в порядке и чистоте: чистые окна могут сэкономить от 3% электроэнергии.

Повышать уровень эффективности искусственного освещения - это один из самых простых и наименее затратных методов усиления энергоэффективности в организации. Это можно реализовать: содержать в порядке чистоте плафоны и светильники. С них необходимо регулярно стирать пыль.

Использовать местные осветительные приборы (бра, настольные лампы, торшера, и т.д.). Совершенно незачем делать очень яркий и мощный свет в комнате, если действительно мощное освещение нужно только на конкретном рабочем месте.

По данным экспертов, в случае отключения или снижения общего уровня освещения можно сократить от 10 до 20 % объема электричества, которое

обычно затрачивается.

Необходимо подключать общее освещение несколькими группами, которые будут разделять помещение на разные световые зоны. Это мероприятие даст экономию электроэнергии от 10 до 15 % от общего объема электроэнергии, затрачиваемой на освещение.

Обеспечение эффективного использования электроэнергии, подразумевает более четкий контроль за ее использованием при помощи современных механизмов учета (счетчиков электроэнергии).

Также необходимо использовать энергоэффективное освещение и энергосберегающее оборудование: необходимо использовать осветительные лампы с повышенным коэффициентом полезного действия (светодиодные, КЛЛ, дуговые, металлогалогенных, натриевые, трубчатые в цилиндрической колбе, и др.).

Помимо экономии на освещении необходимо обновлять устаревшие образцы компьютеров, принтеров, ксероксов и другой офисной техники, старое оборудование может потреблять на 50-90% больше энергии, чем энергосберегающие модели. Техника должна быть с энергосберегающей функцией; как правило, она маркируется отметкой «Energy Star». Наличие такой наклейки указывает на экономное потребление энергии данным оборудованием.

Пометку «Energy Star» можно найти на компьютерах, принтерах, ксероксах, холодильниках, телевизорах, окнах, термостатах и вентиляторах, а также на других электротехнических приборах.

Необходимо напоминать сотрудникам, чтобы они выключали всю оргтехнику в конце рабочего дня. Очень важно выключать электротехнику, когда она не используется. Вопреки распространенному мнению, путем выключения компьютера в конце дня вы продлеваете срок его службы и экономите большое количество электроэнергии.

Важно также использовать сетевые фильтры для каждой группы техники в кабинетах. Появится возможность использовать кнопку

включения/выключения, чтобы отключать питание всех приборов одновременно, если они в данный момент не используются.

Напоминать сотрудникам о необходимости отключать такую технику как мобильные телефоны или ноутбуки после полной зарядки.

Также необходимо проследить, чтобы у сотрудников на компьютерах была включена функция ждущего и спящего режима.

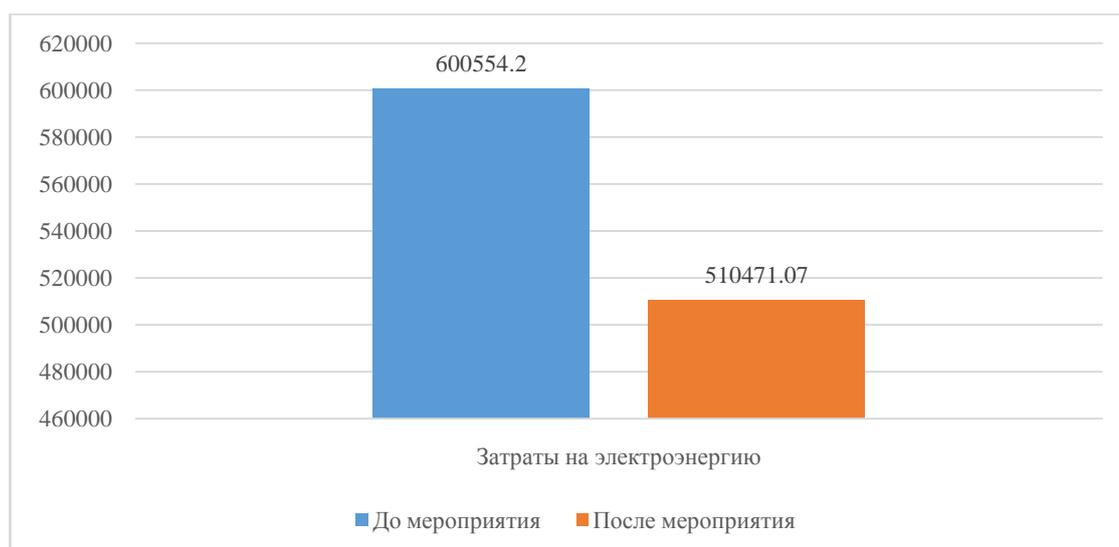
Таким образом, в результате комплексной экономии электричества, по заявлению экспертов, а также практического опыта других организаций получится сократить потребление электроэнергии на 15%.

Составим табл. 3.4 и рис. 3.4 в которых проведем сравнение затрат при использовании комплексной экономии электричества.

**Таблица 3.4**

**Сравнение затрат при использовании комплексной экономии электричества, руб.<sup>17</sup>**

	До мероприятия	После мероприятия	Экономия
Затраты на электроэнергию	600554,2	510471,07	90083,13



**Рис. 3.4. Сравнение затрат при использовании комплексной экономии электричества, руб.<sup>18</sup>**

<sup>17</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе исследования

<sup>18</sup> Рисунок составлен автором, по данным полученным в процессе исследования

Составим сводную табл. 3.5, в которой отразим результаты проведенного анализа по выявлению резервов в снижении расходов МКУ «ЦБУО». В табл. 3.5 отразим только те мероприятия, по которым была возможность рассчитать экономическую эффективность.

**Таблица 3.5**

**Сводная таблица оптимизации расходов МКУ «ЦБУО», руб.<sup>19</sup>**

Наименование мероприятия	Экономический результат в год, руб.
Бальная система	364576,76
Аутсорсинг печати	139175
Снижение затрат на электроэнергию	90083,13
Итого	593834,9

Таким образом видно, что в результате предлагаемых мероприятий получится улучшить деятельность МКУ «ЦБУО» в денежном выражении на 593834,9 руб. в год.

Однако окончательные выводы нужно делать только исходя из анализа всего производственного процесса, иначе урезание затрат на одном участке работ может обернуться ростом издержек или снижением доходов на другом.

Еще одна ошибка заключается в том, что оптимизация воспринимается как разовое мероприятие - после сокращения и перераспределения расходов она зачастую считается выполненной. В действительности же оптимизация деятельности казённого учреждения, каким и является МКУ «ЦБУО» и его подразделения, - процесс длительный. Неэффективные расходы в большинстве случаев являются следствием внутренних рабочих процессов, сложившихся в учреждении, и уменьшить первые означает усовершенствовать вторые.

---

<sup>19</sup> Таблица составлена автором, по данным полученным в процессе исследования

## Заключение

По итогам работы были сделаны следующие **выводы**.

Определение уровня экономической эффективности функционирования предприятия (бизнеса) является важной задачей для собственников предприятий (а среди них может быть и государство), потребителей и поставщиков предприятия, финансовых институтов и других субъектов рыночной экономики.

Понятие экономической эффективности было важным в социалистической экономике и не утратило своей значимости в рыночной экономике, напротив, приобретает все больший вес. Изменившаяся внешняя среда и рыночное окружение формируют потребность при оценке экономической эффективности деятельности предприятия использовать данные, получаемые с помощью оценочной деятельности. Оценочная деятельность по степени значимости постепенно приближается к бухгалтерскому учету и аудиторской деятельности. В современных условиях хозяйствования необходимо, чтобы показатели экономической эффективности учитывали все релевантные параметры внешней среды, включая рыночную конъюнктуру, экологическую безопасность, ориентацию на прогрессивные технологии и др.

Особенно остро проблема оценки эффективности функционирования предприятия стоит перед собственниками предприятия. Востребованность результатов решения проблемы в ходе практической деятельности является подтверждением актуальности решаемых в исследовании задач.

Проведенный анализ результативности деятельности МКУ «Централизованная бухгалтерия управления образования администрации МО Туапсинский район» позволил сделать следующие **выводы**.

Доходы Управления образования в 2016 году составили 26 млн. 286 тыс., что на 2 млн. руб. выше, чем в 2014 году. В процентном соотношении изменение незначительно, рост составил 8,78 %.

Расходы рассматриваемой организации в 2016 году составили 27 млн. 549 тыс. руб., что на 3 млн. 320 тыс. руб. выше, чем в 2014 году, в процентном соотношении изменение составило 13,7 %.

Чистый операционный результат организации составил -663 тыс. 748 руб. Наблюдается ежегодное ухудшение чистого операционного результата.

В 2016 году в структуре доходов доходы от оказания платных услуг возросли на 23 153 137 руб., что на 825,18 % выше, чем в 2014 году. И из всех доходов, доходы от оказания платных услуг (работ) составляют 98,75 % в структуре всех доходов.

Прочие доходы начиная с 2014 года значительно снизились, в процентном соотношении на 606,16%. К прочим доходам в данной казенной организации относят субсидии и иной доход. Как видно из данных, в 2016 году размер субсидий сократился значительно и составил всего 244 тыс. руб., к примеру в 2014 и 2015 годах размер субсидий был более 20 млн. руб.

Снижение субсидирования в первую очередь связано с нестабильной экономической ситуацией в стране. В целом, финансирование деятельности государственных организаций в настоящее время характеризуется сокращением бюджетных источников финансового обеспечения и значительным ограничением поступления внебюджетных средств.

Наибольшую часть расходов составляет заработная плата сотрудникам.

В 2015 и 2016 году расходы на оплату труда находятся практически на одинаковом уровне, но в 2014 году размер расходов был гораздо ниже, а именно в денежной выражении расходы на оплату труда увеличились на 2,5 млн. руб. в сравнении с 2014 годом.

Также расходы по операциям с активами находятся на высоком уровне. Расходы по операциям с активами включают в себя амортизацию основных средств и нематериальных активов, а также расходование материальных запасов.

Ежегодно расходуются материальные запасы на более чем на 4 млн. руб., суммы амортизационных отчислений не превышают 1 млн. руб. за каждый из

рассматриваемых годов.

Наибольшую сумму в структуре расходов по операциям с активами составляют расходование материальных запасов.

В результате проделанной работы можно сформулировать следующие **выводы**:

1. Рост расходов превышает доходы Управления (доходы выросли на 8,78 %, а расходы на 13,7 %).

2. Наблюдается ежегодное ухудшение чистого операционного результата. В 2016 году чистый операционный результат организации составил - 663 тыс. 748 руб.

3. Снижение субсидирования Управления привело к значительному снижению прочих доходов.

4. Наибольшую часть расходов составляет заработная плата сотрудникам.

5. Расходы по операциям с активами находятся на высоком уровне.

6. Наибольшую сумму в структуре расходов по операциям с активами составляют расходы материальных запасов.

На основе полученных выводов в процессе исследования были сформулированы основные **предложения** по совершенствованию функционирования организации:

- внедрение принципов «эффективного контракта»;
- аутсорсинг печати;
- сокращение затрат на электроэнергию.

В результате предлагаемых мероприятий получится улучшить деятельность МКУ «ЦБУО» в денежном выражении на 593834,9 руб. в год.

## Список использованной литературы

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2016). [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19702/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/) (дата обращения: 18.01.2017).
2. Федеральный закон от 12.01.1996 №7-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О некоммерческих организациях». [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_8824/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/) (дата обращения: 18.01.2017).
3. Абанкина И.В. Механизмы организации финансово-экономической деятельности учреждений, обеспечивающие реализацию ФГОС с учетом особенностей финансирования трех типов учреждений (казенные, бюджетные, автономные) // Муниципальное образование: инновации и эксперимент. - 2016. - № 5. - С. 12.
4. Бокарева Л.Г. Российская государственность: реформы и их итоги // Имущественные отношения в Российской Федерации. - 2013. - № 10. – С. 7.
5. Букина И.С., Черных С.И. Бюджетирование, ориентированное на результат, и новое правовое положение государственных (муниципальных) предприятий // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. - 2016. - № 1. - С. 25.
6. Жигалов Д.В. Перспективы модернизации бюджетной сети // Руководитель бюджетной организации. - 2015. - № 3. – С. 18.
7. Загарских В.В. Система бюджетирования как основа сметного планирования в производственных подразделениях казенных учреждений // Международный бухгалтерский учет. - 2013. - № 44. - С. 30.
8. Загарских В.В. Составление бюджетной сметы в части, приносящей доход деятельности казенных учреждений // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2012. - № 16. - С. 20.
9. Знаменский Б.И., Шихов А.Ю. Выбытие основного средства в

казенном учреждении путем его передачи // Советник бухгалтера бюджетной сферы. - 2015. - № 11. - С. 50.

10. Золотун Е.П. Методологические основы анализа финансового состояния казенного учреждения // Вестник Московского государственного университета печати. - 2012. - №2. – С. 140.

11. Иванова Н.Г., Канкулова М.И. Эффективный контракт в модели бюджетирования, ориентированного на результат // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - № 21 (255). – 2015. – С. 25-26.

12. Кирилловых А.А. Казенное учреждение как некоммерческая организация // Право и экономика. - 2016. - № 9. – С. 20.

13. Комиссарова Е.Г. Единство и дифференциация в регулировании правового статуса бюджетных и казенных учреждений // Юридическая наука и правоохранительная практика. - 2013. - № 4. - С. 21.

14. Крапивин Д.С. Казенные, бюджетные и автономные учреждения // Современные проблемы науки и образования. - 2013. - № 6. - С. 539.

15. Лисин Н.В., РудникБ.Л. Реформа бюджетного сектора: проблемы, риски и перспективы // Вопросы государственного и муниципального управления. - 2012. - № 2. - С. 60.

16. Ольховская Н.П. К вопросу о правовом положении федеральных государственных учреждений // Военно-юридический журнал. - 2013. - № 5. - С. 17.

17. Опальская А.Л. Предпринимательская деятельность бюджетного учреждения: учет и налогообложение // Налоговый вестник. - 2014. - №5. - С. 104.

18. Орлова В. С. Поиск резервов снижения затрат на материальные ресурсы // Молодой ученый. - 2014. - №4. - С. 141-143.

19. Останин А.А. Сравнительная характеристика типов государственных (муниципальных) учреждений по новому законодательству // Конституционное и муниципальное право. - 2016. - № 1. - С. 63.

20. Панков Д.А. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных

организаций. - М.: Новое знание – 2014. – 320 с.

21. Родкевич Е.Ф. Некоторые аспекты правового положения казенных учреждений на примере казенных учреждений // Аграрное и земельное право. - 2014. - № 10. - С. 16.

22. Супроткина В.И. Особенности учета основных средств в бюджетных учреждениях (на примере казенных учреждений) // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2012. - № 4. - С. 9.

23. Терехова В.А. О статусе и налогообложении казенных учреждений // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2015. - № 19. - С. 15-17.

24. Тишков Д.С. Особенности правового положения государственных казенных учреждений на современном этапе // Вестник государственного и муниципального управления. – 2015. - №1. – С. 3.

25. Шишкеева Н.Н. Некоторые особенности налогообложения казенных учреждений // Советник бухгалтера бюджетной сферы. - 2015. - № 5. - С. 62-74.