



Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ УПРАВЛЕНИЯ»  
(ГУУ)

Рязанский проспект, 99, Москва, 109542

Телефон/факс (495) 377-89-14

Http://www.guu.ru, E-mail: inf@guu.ru

ОКПО 02066598, ОГРН 1027739017976, ИНН 7721037218, КПП 772101001

26.05.2017 № 81/63  
На № \_\_\_\_\_ от \_\_\_\_\_

Утверждаю

Проректор

ФГБОУ ВО «Государственный университет управления»,  
профессор

Бабин Ю.В.

2017 г.



### ОТЗЫВ ВЕДУЩЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ

на диссертационную работу Федченко Елены Алексеевны на тему:  
«Методология анализа и контроля эффективности использования  
бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями»,  
представленную на соискание ученой степени доктора экономических наук  
по специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика

#### 1. Актуальность темы диссертационного исследования

Государственные (муниципальные) учреждения являются основной институциональной единицей сектора государственного управления и призваны предоставлять бюджетные услуги (выполнять работы) на основании государственного (муниципального) задания, выступающего основой финансового обеспечения учреждений.

Для решения проблем эффективного использования бюджетных средств при выполнении государственного (муниципального) задания требуется совершенствование методологии анализа финансово-хозяйственной деятельности по источникам финансового обеспечения, формирование достоверной учетной информации, совершенствование системы внутреннего и внешнего контроля государственных (муниципальных) учреждений.

Анализ существующей практики внешнего финансового контроля деятельности государственных (муниципальных) учреждений, позволяет

утверждать, что значительный объем выявленных нарушений при использовании бюджетных средств связан с несовершенством методического обеспечения бухгалтерского (бюджетного) учета и отчетности, отсутствием контрольно-аналитических процедур внешнего и внутреннего контроля в привязке к обязательствам государственного (муниципального) учреждения, что обуславливает необходимость разработки методологии контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями, что подтверждает актуальность, научную значимость и практическую востребованность диссертационного исследования Федченко Е.А.

## **2. Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций**

Представленная работа характеризуется достаточно высокой степенью обоснованности теоретических положений, выводов и практических рекомендаций. Теоретическую основу исследования составили труды отечественных и зарубежных ученых по вопросам эффективного использования бюджетных средств, экономического анализа деятельности государственных (муниципальных) учреждений, теории и практики бюджетного (бухгалтерского) учета, бюджетного контроля.

Сформулированные выводы и рекомендации являются следствием системного анализа эффективности использования бюджетных средств, эмпирического исследования, анализа теоретического и практического материала. При обработке и анализе информационных данных применялись методы классификации, группировок, математические методы, экспертный и сравнительный анализ.

Достоверность результатов исследования подтверждается результатами апробации и обеспечивается постановкой цели и задач, отвечающих актуальности развития учета, анализа и контроля использования бюджетных средств в условиях реформирования государственного сектора, использованием официальных источников и фактографических данных. Результаты исследования опубликованы в 25 научных статьях в рецензируемых изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки России, докладывались на международных научных конференциях, использованы в научно-исследовательских разработках, внедрены в деятельность органов исполнительной власти и государственных (муниципальных) учреждениях Краснодарского края, г. Севастополя.

## **3. Оценка внутреннего единства и структуры работы**

Диссертация Федченко Е.А. обладает внутренним единством содержания, логичной структурой изложения материала и последовательным раскрытием задач исследования.

Среди поставленных и решенных задач диссертационной работы следует отметить разработку и апробацию методологии анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями: создание контрольных процедур проверки обязательств; выделение основных направлений развития методического инструментария бухгалтерского (бюджетного) учета; представление методического обеспечения анализа эффективности использования бюджетных средств деятельности государственных (муниципальных) учреждений; построение положения о системе внутреннего финансового контроля, включающий методику оценки и систему показателей-индикаторов эффективности деятельности учреждений; создание концепции системы внешнего контроля.

Анализ содержания работы показывает, что все поставленные задачи решены в полном объеме. Достигнута цель исследования, заключающаяся в разработке методологии анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями.

В первой главе систематизированы историко-логические этапы развития бюджетного контроля за эффективностью использования бюджетных средств, обобщены ключевые проблемы его современного этапа, что позволило разработать комплексный подход к реформированию системы контроля эффективности использования бюджетных средств государственных (муниципальных) учреждений (стр. 85).

Во второй главе раскрыто методологическое обоснование системы контроля эффективности использования бюджетных средств (стр. 105). Разработаны контрольные процедуры проверки обязательств по счетам санкционирования расходов государственного (муниципального) учреждения и инструментарий, позволяющий своевременно выявлять и предупреждать нарушения и недостатки в учетном процессе на основе сгруппированной в предлагаемой авторской классификации информации, отражаемой как на балансовых, так и на внебалансовых счетах (стр. 111—131).

В третьей главе выработаны методологические подходы к совершенствованию учетной системы, позволяющие получать информацию по видам финансового обеспечения, что способствует формированию достоверной оценки эффективности использования бюджетных средств (стр. 132—165), в том

числе, предложена модель бухгалтерского учета затрат на оказание бюджетных услуг (стр. 141—149); методика учета расчетов по суммам выявленных недостач, хищений по источникам финансового обеспечения (стр. 162); методические рекомендации по порядку постановки на учет результатов интеллектуальной деятельности (стр. 155—160); методика бухгалтерского учета основных средств, приобретенных за счет различных источников финансирования (стр. 151—155); методика бухгалтерского учета расходов будущих периодов (стр. 149—151); методика отражения амортизации основных средств, распределенных на стоимостные группы на счетах бухгалтерского учета (стр. 154). Сформирована концептуальная модель Отчета о результатах деятельности государственного (муниципального) учреждения по выполнению государственного (муниципального) задания на основе уточнения и корректировки его отдельных показателей (стр. 164—173).

Четвертая глава посвящена вопросам совершенствования методов анализа и оценки эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями. Автором усовершенствован методический подход к разработке системы показателей, критериев и методов оценки эффективности использования бюджетных средств с учетом специфики деятельности и типов ГМУ (стр. 214, 215—236). Особое внимание заслуживает разработанный комплект методического обеспечения анализа эффективности деятельности ГМУ, сопровождаемый авторскими расчетами каждого из показателей и учитывающий специфику образовательных учреждений по источникам финансового обеспечения (стр. 237—255). Для обобщения представления результатов анализа предложена форма управленческой отчетности «Оценка эффективности деятельности ГМУ», которая может использоваться как в управленческих целях, так и в целях осуществления своей деятельности органами внешнего и внутреннего государственного контроля (стр. 256).

В пятой главе разработан проект Концепции организации системы внешнего контроля за эффективностью использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями (стр. 291, 407—413 приложение О). Разработано положение о системе внутреннего финансового контроля государственного (муниципального) учреждения, включающее методику оценки, систему аналитических показателей-индикаторов и управленческую отчетность об эффективности деятельности (стр. 292—313, 413—426, приложение П). Разработан классификатор финансовых нарушений,



основанный на несоблюдении принципа эффективности использования бюджетных средств (стр. 288—291).

Научные разработки автора обладают высокой степенью универсальности и применимы в оценке эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

#### **4. Новизна научных положений и рекомендаций**

Научная новизна диссертационного исследования Федченко Е.А. заключается в разработке комплекса теоретико-методологических положений, направленных на совершенствование системы внешнего и внутреннего контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями, обеспечивающих развитие методологии, учетного и методического инструментария анализа и контроля эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений.

В качестве наиболее значимых результатов диссертационного исследования можно отметить:

— систематизированы историко-логические этапы развития бюджетного контроля эффективности использования бюджетных средств; обобщены современные ключевые проблемы, состоящие в несовершенстве методов и стандартов контрольной деятельности, недостаточном информационном обеспечении анализа и контроля, наличии нарушений в бухгалтерском учете и отчетности; сформирован комплексный подход к реформированию системы внутреннего и внешнего контроля, позволяющий выявить проблемы контроля и анализа бюджетных средств ГМУ, развить методологию бухгалтерского (бюджетного) учета и отчетности, совершенствовать систему анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств (стр. 85);

— разработана концептуальная схема организации контроля эффективности использования бюджетных средств, основанная на комплексе взаимосвязанных целей, задач, методического и инструментального обеспечения, направленных на оценку целевых показателей и своевременное выявление недостатков и нарушений, связанных с использованием бюджетных средств (стр. 105);

— представлен алгоритм контроля эффективности использования бюджетных средств на основе проверки счетов бухгалтерского (бюджетного) учета, который необходим при разработке контрольных процедур всех видов обязательств государственного (муниципального) учреждения и может быть использован в системе внутреннего контроля, а также контрольными органами при внешней проверке эффективности использования бюджетных средств (стр.

129). Разработаны контрольные процедуры проверки обязательств по счетам санкционирования расходов (стр. 108—127);

— определены методические подходы к организации бюджетного учета в государственных (муниципальных) учреждениях с применением авторской модели бухгалтерского учета затрат на оказание государственных услуг и комплекса методик учета наиболее проблемных объектов (расчеты по выявленным недостаткам и хищениям; результаты интеллектуальной деятельности; основные средства, приобретенные за счет различных источников финансирования; расходы будущих периодов), что позволит формировать достоверную учетную информацию для анализа источников финансового обеспечения и оценки эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями (стр. 135—163);

— усовершенствован методический подход к разработке системы показателей, критериев и методов оценки эффективности использования бюджетных средств с учетом специфики деятельности, источников финансового обеспечения и типа государственных (муниципальных) учреждений (стр. 214);

— разработана методика анализа эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений по источникам финансового обеспечения, основанная на оценке результативности финансово-хозяйственной деятельности учреждения и эффективности деятельности по выполнению задания с учетом специфики образовательных учреждений. Информационным источником результатов анализа служит авторская форма управленческой отчетности «Оценка эффективности деятельности государственного (муниципального) учреждения», предназначенная для использования в управленческих целях и осуществления государственного и внутреннего контроля (стр. 237—256);

— разработано положение о системе внутреннего финансового контроля ГМУ, основанное на регламентном перечне контрольно-диагностических процедур ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности, методике анализа и оценки системы аналитических показателей-индикаторов, управленческой отчетности об оценке эффективности деятельности учреждения. Предложенный методический инструментарий предназначен для использования в качестве типовой модели анализа причин неэффективности для принятия управленческих решений по их устранению (стр. 292—313);

— разработан проект Концепции организации системы внешнего контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями, предназначенный для использования в

качестве прототипа нормативного документа в контрольно-ревизионных органах (стр. 291).

### **5. Значимость результатов**

Теоретическая значимость диссертационного исследования Федченко Е.А. состоит в разработке нового концептуального подхода в системе контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями, основанного на проверке источников финансового обеспечения, что позволило усовершенствовать учетно-методический инструментарий, повысить качество контрольных процедур и достоверность методов оценки. Методологические разработки в области бухгалтерского (бюджетного) учета, внешнего и внутреннего контроля будут способствовать развитию теории бюджетного контроля и повышению эффективности контрольной деятельности в целом.

Практическая значимость исследования заключается в том, что разработанные автором методики бухгалтерского учета, формы управленческой отчетности, комплекс контрольных процедур и методик контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями внедрены в практику контрольной деятельности органов исполнительной власти, что подтверждается актами внедрения.

### **6. Конкретные рекомендации по использованию полученных результатов**

Результаты диссертационного исследования Федченко Е.А. рекомендуются к использованию государственными (муниципальными) учреждениями в виде методики анализа эффективности деятельности учреждений по источникам финансового обеспечения, включая расчет критериальных значений показателей эффективности, позволяющая определить эффективность управленческих решений учредителя по показателям объема бюджетных услуг выполнения государственного (муниципального) задания; потребность изменения нормативов финансового обеспечения; необходимость реорганизации учреждения; целесообразность решения учредителя о перераспределении объемов оказываемых бюджетных услуг между учреждениями, а также о передаче функций по оказанию услуг негосударственным организациям.

Также результаты исследования рекомендуются использовать органам исполнительной власти (учредителям государственных (муниципальных) учреждений) при проведении внутреннего контроля подведомственных

учреждений, а также методику проверки обязательств с целью выявления некорректности отражения обязательств на счетах санкционирования расходов.

Государственным (муниципальным) учреждениям рекомендуется использовать разработанное положение о внутреннем финансовом контроле, содержащее контрольные процедуры за ведением бухгалтерского учета, формированием и представлением бухгалтерской отчетности, методику анализа и оценки, систему аналитических показателей-индикаторов и управленческую отчетность об оценке эффективности деятельности учреждения.

## **7. Недостатки и замечания**

Отмечая положительные стороны диссертации Федченко Е.А., считаем необходимым также остановиться на ряде недостатков и моментов, которые, на наш взгляд, представляются дискуссионными.

— В параграфе 5.3 достаточно обоснованно раскрыт авторский концептуальный подход к разработке системы внутреннего контроля эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений, однако процедурные аспекты организации внутреннего государственного контроля эффективности деятельности государственных (муниципальных) учреждений автором рассмотрены не подробно.

— Автором предлагается оценивать полноту исполнения государственного задания государственных (муниципальных) учреждений, однако каким образом оценить полноту исполнения государственных программ государственных (муниципальных) учреждений в рамках разработанных методик оценки эффективности их деятельности в целом и целесообразности полного использования выделенных бюджетных средств, в частности.

— При рассмотрении контроля эффективности использования бюджетных средств государственных (муниципальных) учреждений по источникам финансового обеспечения, считаем необходимым раскрыть вопрос контроля эффективности использования средств от деятельности приносящей доход, которая включена в уставную деятельность учреждений.

— Интересно было бы ознакомиться с предложениями автора, касающимися порядка осуществления контрольных процедур по операциям, не связанным с приобретением имущества, поскольку данные объекты, в отличие от приобретения услуг на стороне, можно считать наиболее легко контролируруемыми, как по цене приобретения, так и по назначению использования.

Считаем, что указанные замечания носят рекомендательный характер и не влияют на общую положительную оценку диссертационной работы в целом, они



доказывают многоаспектность предметной области, которая представляет собой новое и актуальное направление в экономической науке в целом и специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика», в частности.

## **8. Заключение**

Диссертационная работа Федченко Елены Алексеевны на тему «Методология анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями» является законченным научным исследованием, выполненным самостоятельно на высоком научном уровне. Обоснованность и достоверность основных научных положений, выводов и рекомендаций не вызывает сомнений. Научные результаты, полученные автором, обладают высокой теоретической и практической значимостью, что подтверждается их апробацией в виде научных публикаций, выступлений на научных конференциях, внедрением в практику государственных (муниципальных) учреждений и контрольно-ревизионную деятельность органов исполнительной власти.

Автореферат и публикации автора по теме исследования полностью отражают содержание основных научных результатов диссертационной работы. В диссертации ссылки на авторов и источники заимствования материалов и отдельных результатов оформлены должным образом.

Диссертационная работа соответствует Паспорту отрасли наук «Экономические науки», специальности по коду ВАК РФ 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика, пунктов: 1. «Бухгалтерский учет» пп. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей»; 2. «Экономический анализ» пп. 2.2 «Теоретические и методологические основы и целевые установки экономического анализа»; 3. «Аудит, контроль и ревизия» пп. 3.2 «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии», пп. 3.7 «История развития методологии, теории и организации аудита, контроля и ревизии», пп. 3.8 «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии», пп. 3.14 «Бюджетный контроль и ревизия».

Учитывая актуальность, теоретическую и практическую значимость полученных результатов, считаем, что диссертация Федченко Е.А. представляет собой законченную научно-квалификационную работу, содержащую совокупность методологических разработок, направленных на решение проблемы эффективности использования бюджетных средств, внедрение которых вносит значительный вклад в экономический рост и развитие России.

Диссертационная работа удовлетворяет требованиям п. 9 «Положения о присуждении ученых степеней», утвержденного постановлением Правительства от 24.09.2013 г. №842, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени доктора наук, а ее автор Федченко Елена Алексеевна заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Результаты диссертационного исследования Федченко Е.А. на тему «Методология анализа и контроля эффективности использования бюджетных средств государственными (муниципальными) учреждениями», отзыв на диссертацию, автореферат и опубликованные работы по теме исследования обсуждены и одобрены на заседании кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения ФГБОУ ВО «Государственного университета управления» «10» мая 2017 г. (протокол № 10). В обсуждении принимали участие доктор экономических наук (08.00.12), профессор Агеева О.А., доктор экономических наук (08.00.12), профессор Рогуленко Т.М., доктор экономических наук (08.00.12), профессор Рожкова Н.К.

Отзыв составлен доктором экономических наук (08.00.12), профессором Рогуленко Татьяной Михайловной.

Профессор кафедры  
бухгалтерского учета, аудита  
и налогообложения

Государственного университета управления  
Д.э.н., профессор

Рогуленко Татьяна Михайловна

Сведения о лице, представившем отзыв:

**ФИО:** Рогуленко Татьяна Михайловна, доктор экономических наук, профессор

**Почтовый адрес:** 109542, Москва, Рязанский проспект, 99

**Электронная почта:** tmguu@mail.ru

**Телефон:** 8(495) 377-89-14, 8(495) 371-11-83

**Полное наименование организации:** Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Государственный университет управления»

**Должность:** профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения

