

Г. В. Мальцева, Т. В. Романенко

АУТСОРСИНГ, ТРАНСФЕРТНОЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ, ПРОЕКТНО-ОРИЕНТИРОВАННОЕ БЮДЖЕТИРОВАНИЕ, ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ И АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ РЕСУРСОВ ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ФИНАНСОВОЙ СТРАТЕГИИ ВУЗА

•

G. V. Mal'tseva, T. V. Romanenko

Outsourcing, transfer pricing, project-oriented budget, inner control and audit of the effective resource employment in the realization of financial university strategy

The article considers main tendencies in strategical management by university's internal activity in the conditions of external and internal circumstances' change, reveals principles of functioning of the department as strategical economical unit, determines directions of transformation of university's budgetary system and also presents instruments for fixing effective internal interrelation in universities such as internal outsourcing, transfer pricing, inner control and audit of the effective resource employment employing with university's specific character.

Современным инструментом образовательного менеджмента в условиях нарастающих изменений во внешней среде становится методология стратегического управления. Стратегию поведения вуза, обеспечивающую повышение его конкурентоспособности, определяют следующие тенденции:

— ориентация деятельности вуза и его структурных подразделений на результат;

— установление стратегического партнерства: развитие партнерских отношений с работодателями, органами государственной власти и местного самоуправления с целью совместного участия в реализации федеральных, государственных (на уровне субъекта РФ) и муниципальных программ, содействующих развитию образования и занятости населения;

— проведение эффективной маркетинговой и финансовой политики, обеспечивающей диверсификацию услуг и привлечение максимально воз-

можного количества финансовых средств для реализации образовательных и научно-исследовательских проектов и программ;

— совершенствование системы организации и управления (в том числе системы внутреннего контроля) с целью максимизации дохода и оптимизации издержек при условии повышения качества предоставляемых услуг;

— создание условий для развития предпринимательских и инновационных компетенций вуза.

Стратегическое управление вузом обуславливает новый подход к разработке финансовой стратегии вуза. По определению И. А. Бланка, «финансовая стратегия представляет собой один из важнейших видов функциональной стратегии предприятия, обеспечивающей основные направления развития его финансовой деятельности и финансовых отношений путем формирования долгосрочных финансовых целей, выбора наиболее эффективных путей их достижения, адекватной коррек-

тировки направлений формирования и использования финансовых ресурсов при изменении условий внешней среды».

Стратегическое управление финансовой деятельностью в условиях рынка является фактором повышения конкурентоспособности и эффективного функционирования вуза в долгосрочной перспективе. Рыночная среда требует изменений внешних и внутренних финансовых отношений вуза, их расширения и рационального формирования, а также создания в вузе адекватной организационной структуры, обеспечивающей решение задач, стоящих перед учебным заведением. Сегодня система управления вузом переживает смену парадигмы: профессиональная бюрократия, построенная на принципах иерархии, формализации и автократии, замещается органичной организацией, построенной на принципах сотрудничества, демократии и самоуправления. Отступление от традиционных (классических) норм способствует изменению организационной структуры, подходов к совершенствованию организации труда и системы мотивации. В контексте новой организационной парадигмы принципиальным элементом структуры становится не отдельный исполнитель, а самоуправляемая команда, объединенная одной целью — проектом. Проектный подход «не предполагает слома традиционной системы управления, а состоит во введении дополнительно к ней элементов матричной (многомерной) организации» [1]. При этом изменяются финансовые потоки между подразделениями, проектами, происходит расширение функций и полномочий руководителей отдельных подразделений, выделенных в стратегические хозяйственные единицы.

Кафедра как стратегическая хозяйственная единица

По мере адаптации вуза к рыночным условиям и развития проектно-ориентированных подходов в управлении вузом происходит расширение функций и полномочий выпускающей кафедры, которая может рассматриваться как стратегическая хозяйственная единица (СХЕ), функционирующая на следующих принципах:

1) хозяйственная самостоятельность (заключается в принятии решений об объеме и качестве услуг в пределах ресурсов и полномочий по организации и реализации образовательного проекта);

2) планируемость хозяйственной деятельности (выражается в разработке собственной страте-

гии и реализации планов кафедры с учетом внешних и внутренних факторов);

3) самофинансирование и самоокупаемость (состоит в контроле над своими ресурсами, заинтересованности в диверсификации источников финансовых поступлений);

4) ответственность за качество подготовки специалистов и финансовые результаты в соответствии с установленными показателями;

5) экономическая заинтересованность (отождествляется с мотивированием каждого участника проекта на достижение максимально высокого результата и оптимизацию затрат кафедры, так как от этого зависит уровень вознаграждения в коллективе).

Относительная самостоятельность кафедры как субъекта финансовых отношений приводит к ее трансформации из центра затрат в центр доходов. Таким образом, *выпускающая кафедра как центр доходов — это структурное подразделение вуза, которое является центром финансового учета, наделено определенными функциями, полномочиями, обязанностями и ответственностью за качество оказываемых услуг (результатов образовательных, консалтинговых проектов) и максимизацию доходов от продаж в рамках выделенного бюджета затрат.*

В результате стратегических преобразований финансы кафедры занимают в вузе новую позицию, соответственно должен измениться инструментарий их использования. Возникает новая формация взаимоотношений кафедры в качестве стратегической хозяйственной единицы с вузом как корпоративным центром, другими центрами ответственности, функциональными подразделениями. Результат моделирования процессов взаимодействия кафедры представлен на рис. 1.

Опишем функции каждой группы процессов в реализации проектной деятельности вуза (на примере Владивостокского государственного университета экономики и сервиса — ВГУЭС).

1. Группа *процессов технического обеспечения* реализует функции поддержки инфраструктуры проектов: обеспечение электроэнергией и транспортом; тепло- и водоснабжение; ремонт, уборка и содержание помещений и зданий; ремонт оборудования; охрана собственности и порядка. Реализуются административно-техническим департаментом (АТД).

2. Группа *процессов финансовой поддержки и информатизации* проекта осуществляет функции: финансовое обеспечение, планирование и эконо-

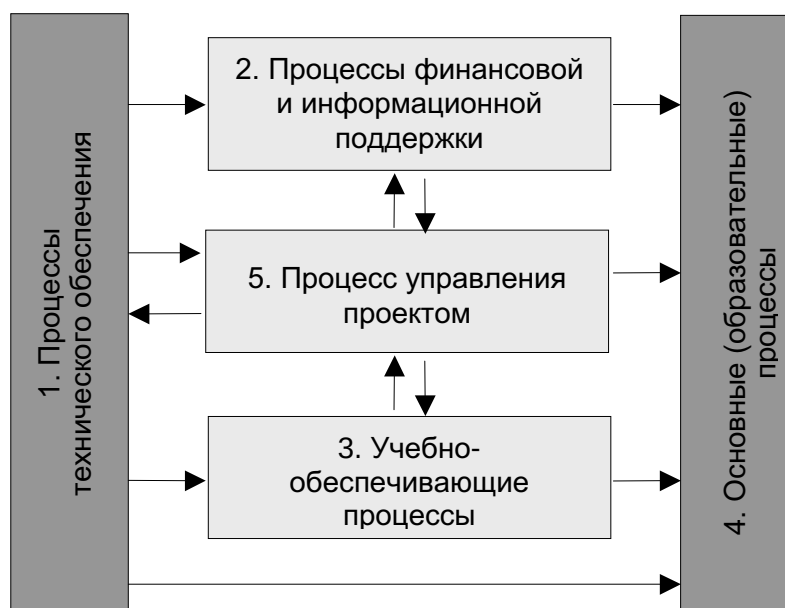


Рис. 1. Взаимосвязь процессов кафедры как стратегической хозяйственной единицы

мический анализ, управление персоналом, обеспечение информационными, компьютерными технологиями и связью, работой компьютерного центра. Реализуются функциональными подразделениями, входящими в состав департаментов административного управления (АУД: управление бухгалтерского учета, планово-экономическая служба, служба управления персоналом, отдел ведения договоров), информационных технологий (ИТД: отделы информационной поддержки, компьютерного обеспечения) и юридическим отделом.

3. Группа *учебно-обеспечивающих процессов* выполняет функции учебно-методического, редакционно-издательского и библиотечного обеспечения, маркетинговых исследований, рекламной поддержки образовательного проекта, а также работу с потенциальными потребителями услуг вуза. Реализуются функциональными учебно-обеспечивающими подразделениями (УОП) департамента учебной работы.

4. *Основные (образовательные) процессы* в проекте обеспечиваются профессорско-преподавательским и учебно-вспомогательным персоналом университета (который непосредственно оказывает образовательные услуги) и сконцентрированы на научных кафедрах, которые находятся в подчинении департамента научной работы (ДНР) и являются центром нематериальных ресурсов (знания и квалификация персонала, научные и методические разработки). Отнесение кафедр в подчинение ДНР обусловлено их ориентацией на генерацию и

распространение знаний: проведение научных исследований, создание научных разработок и использование их в учебном процессе.

5. Группа *процессов управления проектом* несет функциональную нагрузку по координированию вышеперечисленных функций всех процессов в рамках образовательного проекта, осуществляется менеджером проекта под наблюдением высшего звена проектной структуры вуза как корпоративного центра. Функции управления образовательным проектом делегируются кафедре, которая при этом наделяется всеми полномочиями в реализации проекта — от набора абитуриентов, до выпуска квалифицированных дипломированных специалистов в объеме, согласованном с другими центрами ответственности, и получает статус центра доходов.

Очевидно, что для получения полноценной информации о деятельности кафедры как СХЕ необходимо изменить традиционные подходы к бюджетированию, используемые в вузе.

Трансформация системы бюджетирования в вузе

Отличие проектно-ориентированного бюджетирования от функционального заключается в том, что центром ответственности является проект. В отличие от подразделения, проект является временным центром ответственности в силу специфики — существования ограничений во времени.

Деятельность подразделений в организации, как правило, привязана к отчетному периоду (году, кварталу, месяцу). Привязать временные условия проекта к этим периодам не всегда возможно — они могут пересекаться.

Введем понятие «портфель проектов» — совокупность проектов одной стратегической хозяйственной единицы (кафедры как центра доходов), имеющей:

— номенклатуру проектов, которая может включать образовательные, консалтинговые и проекты других видов и имеет динамическую структуру;

— руководителя или руководящий орган, как правило, это заведующий кафедрой или куратор проекта;

— состав ресурсов* — обычно используются ресурсы, формирующие потенциал вуза (финансовые, материальные, кадровые и др.).

Отличительной особенностью портфеля образовательных проектов является длительный период исполнения проектов (2 года, 4 года, 5 лет). Причем в портфеле одновременно могут присутствовать образовательные проекты на разных стадиях реализации (1–5-й курсы).

По нашему мнению, при бюджетировании в сфере проектной деятельности вуза за отчетный период целесообразно принимать: весь период обучения; учебный год с разбивкой на условные периоды — с 1-го июля по 31-е января и с 1 февраля по 30 июня (по семестрам). Под бюджетом проекта следует рассматривать распределение доходов и расходов по периодам от начала образовательного проекта до его завершения, а под бюджетом портфеля проектов — распределение затрат и доходов по условным периодам бюджетирования.

Условием превращения бюджета в эффективный инструмент управления вузом, структура которого построена по принципу проектно-ориентированной СХЕ, является единство системы бюджетирования. Для практических целей важную роль играет единство бюджетной классификации (состава статей бюджетов, формируемых на всех уровнях структуры вуза) — без этого невозможно обеспечить сопоставимость показателей бюджетов разных СХЕ.

Актуальным, на наш взгляд, является функционирование системы бюджетного планирования и

контроля финансовых потоков в вузе, основанной на иерархии взаимосвязанных гибких бюджетов. Это обеспечивает: оперативный контроль формирования и использования финансовых ресурсов, оптимизацию расходов, гибкость управления, контроль стоимости образовательных проектов и результатов деятельности СХЕ. Такой подход предусматривает создание и функционирование:

1) системы бюджетного планирования в вузе по отдельным проектам;

2) системы бюджетного планирования по отдельным СХЕ;

3) системы сводного (консолидированного) бюджетного планирования деятельности вуза.

Эти системы реализуют процессы формирования бюджетов и структуры бюджетов, распределения ответственности за формирование и исполнение бюджетов, согласования, утверждения и контроля их исполнения. При разработке бюджетов по отдельным проектам, ЦД и вузу в целом необходимо руководствоваться следующим принципом: бюджет более низкого уровня должен являться детализацией бюджета более высокого уровня (рис. 2).

В системе управления проектным вузом *консолидированное бюджетирование призвано выполнять несколько функций*:

— планирование — определение перспектив финансово-хозяйственной деятельности вуза;

— контроль — выявление отклонений и их причин, принятие управленческих решений посредством сравнения плановых показателей бюджетов и фактических данных;

— интегрирование — в процессе бюджетирования центры доходов (ЦД) и другие центры ответственности (ЦО) ориентируются не только на свои цели, но и на цели вуза. Все ресурсы, весь потенциал ЦД направляется на достижение общих стратегических целей, что приводит к улучшению финансовой и экономической ситуации в вузе.

Инструменты финансового механизма в условиях организационных изменений

Установление эффективных финансовых взаимоотношений между выпускающей кафедрой

* В матричной структуре управления вузом ресурсы проектов (финансовые, человеческие, материальные и др.), реализуемых в рамках одного подразделения, находятся в его компетенции на правах оперативного управления и переданы ему другими подразделениями в соответствии с согласованным планом развития.

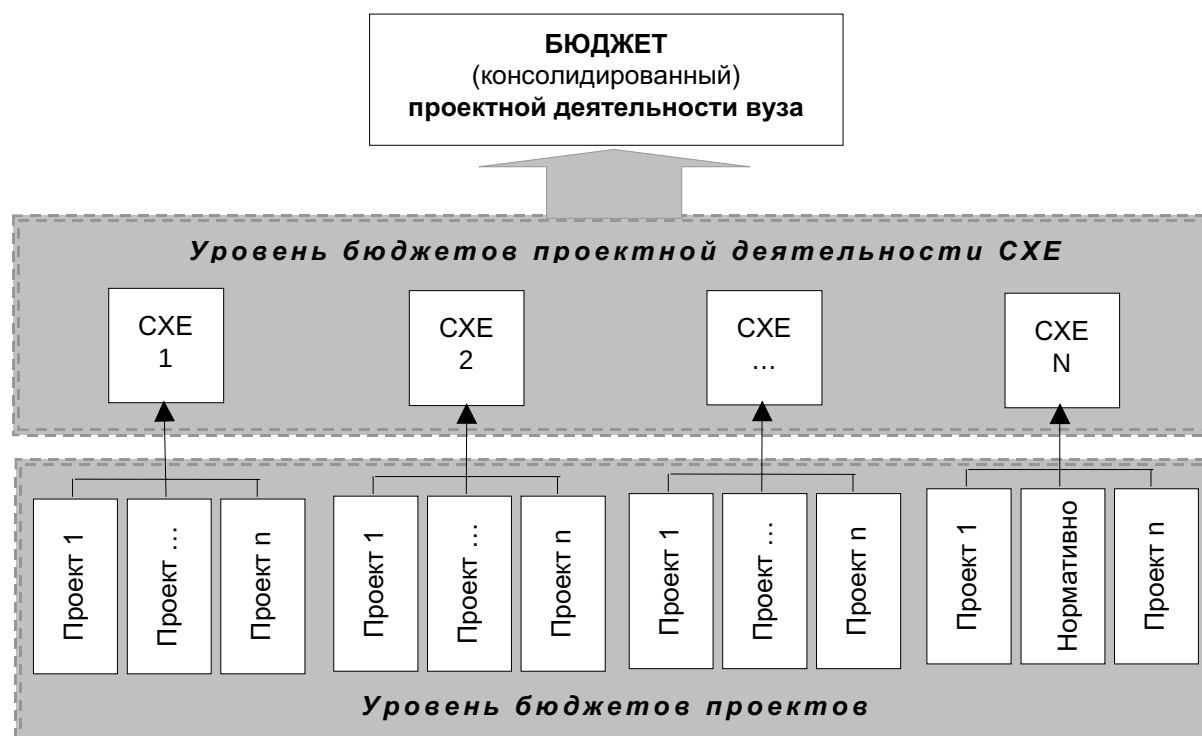


Рис. 2. Иерархия консолидированного бюджета вуза

(СХЕ) и другими кафедрами и функциональными подразделениями является залогом успешной реализации финансовой стратегии. В условиях проектного управления используются такие инструменты финансового механизма, как внутренний аутсорсинг, трансфертная цена, внутренний контроль и аудит эффективности использования ресурсов.

Внутренний аутсорсинг (далее — аутсорсинг) в условиях проектного управления предполагает реструктуризацию внутривузовских процессов на основе их разделения на основные и вспомогательные. Аутсорсинг кафедры включает передачу другим подразделениям непрофильных видов деятельности, которые не являются для кафедры основными, традиционными. По нашему мнению, объектами профессионального аутсорсинга при реализации проектной деятельности в вузе становятся, прежде всего, процессы поддержки следующих функций: бухгалтерский учет, финансовый контроль, управление персоналом (в части оформления документов), маркетинговые исследования, юридическое сопровождение и т. п.

Рис. 1 демонстрирует, что во ВГУЭС четко прослеживается разделение труда и специализация в узких предметных областях (относительно стабильных и регулярных), что способствует развитию *профессионального аутсорсинга*, когда аут-

сорсер (в нашем случае «корпоративный центр») имеет специалистов лучших, чем у заказчика (кафедры).

Первичный учет, как правило, ведет координатор проекта и затем передает данные для обработки в специализированное подразделение корпоративного центра. В таблице структурированы комплексы задач, которые могут быть переданы на аутсорсинг службам университета, в разрезе функций управления (типов аутсорсинга).

Организация образовательного процесса в вузе на принципах аутсорсинга позволяет концентрировать внимание заведующего кафедрой на удовлетворении потребностей клиентов и управлении результатами проекта путем делегирования второстепенных (рутинных) функций аутсорсерам. Процессное моделирование позволяет не только упорядочивать функции, но и исследовать затраты по ним с целью проведения стоимостной оценки процессов и определения их оптимальной структуры, а следовательно структуры и стоимости всего образовательного проекта. При этом затраты, ранее учитываемые при расчете стоимости образовательных услуг как накладные от других центров затрат, при проектом подходе переходят в разряд прямых, так как являются ресурсами проекта, формирующими его стоимость. Как известно, прямые затраты легче поддаются учету и планированию, а

Классификатор некоторых функций и задач, передаваемых на аутсорсинг

Тип аутсорсинга	Комплекс задач, передаваемых на аутсорсинг	Ответственное подразделение
Финансовый	Управленческий учет и анализ; экономический анализ деятельности; внутренний финансовый контроль; начисление заработной платы; бухгалтерский, финансовый, налоговый учет и отчетность; учет расходов разных видов; учет дебиторской и кредиторской задолженности и др.	Управление бухгалтерского учета, управление экономикой и планирования
Кадровый	Заключение трудовых договоров, сбор документов персонального характера; ведение кадрового учета, делопроизводства и документооборота; составление штатного расписания, графика отпусков, приказов по личному составу (прием, перевод, увольнение, предоставление отпусков, командировки); организация работ по охране труда, подготовке государственной статистической отчетности, справочной информации и т. д.	Управление персоналом
Маркетинговый	Рынок товаров и услуг, маркетинговые исследования, маркетинговая среда, маркетинговые коммуникации, поведение потребителей, каналы продвижения товаров (услуг), реклама и связи с общественностью	Отдел маркетинговых исследований
Юридический	Комплексное юридическое сопровождение деятельности кафедры по всем правовым вопросам, возникающим в процессе реализации проектов	Юридический отдел

следовательно, и контролю для их последующей оптимизации.

Однако переход вуза на аутсорсинг может привести к ряду негативных последствий, таких как: частичная потеря контроля над собственными ресурсами; снижение мотивации профессорско-преподавательского состава; несовпадение ожиданий сторон в области качества функций, переданных на аутсорсинг; высокая цена услуги и др. Решение большинства проблем аутсорсинга достигается через развитие культуры взаимодействия между заинтересованными сторонами, а также обеспечение полноты и законности документации, фиксирующей все договоренности, гарантии и финансовую ответственность.

После выделения функций, необходимых для реализации проекта, следует определить механизм «расчета» за оказываемые услуги с участниками реализации и аутсорсерами. Решением этой проблемы может стать **механизм трансфертного ценообразования** (далее — ТЦ), способствующий эффективному перераспределению финансовых ресурсов в рамках интегрированных структур.

Трансфертное ценообразование в вузе в условиях организационных изменений — это установление цены оказываемых услуг или ресурсов (финансовых, материальных, трудовых) между СХЕ, корпоративным центром и функциональными подразделениями при их прямом или косвенном участии в деятельности по реализации образовательных проектов.

Механизм ТЦ может быть распространен как на ЦД (СХЕ), непосредственно производящие образовательную услугу и продающие ее на сторону или другим подразделениям, так и на функциональные подразделения, выполняющие вспомогательные или обеспечивающие функции (промежуточные услуги подразделений в контексте проектной деятельности).

Внутри вуза возникают «рыночные отношения», при которых каждое подразделение «продает» другим подразделениям свои услуги по заранее определенным и согласованным трансфертным ценам, что позволяет подсчитать финансовый результат каждого подразделения и оценить его эффективность.

ТЦ в практике расчетов между подразделениями вуза способствует решению следующих *задач*:

- предоставление информации менеджерам для принятия обоснованных решений;
- предоставление подразделениям вуза автономности в принятии решений;
- достоверное определение эффективности деятельности подразделений вуза;
- целенаправленное перераспределение дохода между подразделениями;
- стимулирование подразделений вуза к оптимизации затрат;
- общий рост эффективности вуза в целом.

Процедура внедрения в вузе системы ТЦ зависит от целей ее использования, количества вовлекаемых в образовательный проект подразделений, сложности процесса его реализации, особенностей взаимодействия подразделений вуза и масштабов их интеграции.

В процессе установления ТЦ в вузе следует выделить две стадии: определение ТЦ для каждой из промежуточных услуг, выполняемых для целей проекта отдельными подразделениями вуза; координация и утверждение цен на эти услуги корпоративным центром и финансовыми службами вуза.

Определение оптимального ТЦ на промежуточную услугу в рамках проектной деятельности в вузе — вопрос непростой из-за широкой номенклатуры промежуточных услуг, необходимых для реализации проекта и сложности расчета ТЦ.

Неотъемлемой частью управления финансами вуза является **внутренний финансовый контроль и аудит эффективности использования ресурсов**.

Практика свидетельствует, что потери компании от отсутствия контроля финансовой деятельности могут составлять до 25 %, о чем зачастую неизвестно финансовому менеджменту [2, с. 12].

Под финансовым контролем в вузе мы понимаем контроль (предварительный, текущий и последующий) за ведением финансовой документации, ее соответствием установленным нормам и правилам, соблюдением законов и нормативных актов при осуществлении финансовых операций. Необходимо отличать внутренний контроль от ревизии, проводимой различными внешними органами контроля и внешнего аудита, регулируемой нормативными документами законодательного характера.

Главные задачи внутреннего финансового контроля в вузе:

- помощь руководителям ЦД и финансовому менеджменту вуза в обеспечении устойчивого финансового положения и аккумулировании ресур-

сов для выполнения тактических и стратегических целей;

- снабжение корпоративного центра и СХЕ результатами проводимого анализа финансового состояния с целью общей оценки результатов финансовой деятельности, ресурсов и эффективности их использования;

- предотвращение нарушений и злоупотреблений (неизбежных при отсутствии систематического подхода к работе с финансами) — путем анализа функционирования системы управления финансами и ее отдельных звеньев, выявления и устранения недостатков в работе подразделений и всего вуза.

Организация внутреннего финансового контроля как функции управления финансами подразумевает регламентацию деятельности, определение прав, обязанностей и ответственности специалистов, квалификационных требований, взаимоотношений с подразделениями и персоналом вуза.

Последовательность внутреннего финансового контроля в вузе включает пять этапов.

На первом этапе устанавливаются показатели уровня доходов и расходов СХЕ в рамках реализации образовательных проектов и критерии, характеризующие систему управления финансовыми ресурсами. На основании плановой и отчетной информации, а также данных, полученных от руководства СХЕ или корпоративного центра, определяются цели и задачи проверки.

На втором этапе по задачам проверки составляется план-график с указанием сроков выполнения контрольных процедур, распределяются обязанности между сотрудниками.

Третий и четвертый этапы — непосредственно процесс проверки, т. е. выполнение контрольных процедур. В ходе их реализации при помощи методических приемов собирается и систематизируется информация об объектах финансового контроля и формулируются предварительные выводы. Далее происходит обсуждение с менеджерами и руководством ЦД и функциональных структурных подразделений предварительных заключений и предложений внутреннего контроля. На этом этапе проверяющие могут получить дополнительную информацию для обоснования своих выводов.

На последнем, *пятом этапе* внутреннего контроля осуществляется подготовка итогового отчета, представление сформулированных выводов и предложений руководству центра доходов и корпоративному центру.

Внутренний аудит обеспечивает не только контрольные функции во всех сферах деятельности вуза: финансы, реализация образовательных услуг, маркетинг, управление персоналом и т. д., но также и консультационные функции. Он является «орудием» управления, предназначенным для обеспечения достижения целей управления [3, с. 37]. При внутреннем аудите наряду с оценкой эффективности использования финансовых и материальных активов должна проводиться оценка и нематериальных активов (интеллектуального капитала). Например, при оценке потребительского капитала исследуются взаимоотношения с потребителями, способными обеспечить долгосрочный рост доходности, вопросы распределения ресурсов для привлечения и удержания нужных вузу клиентов, приемы ценообразования, имидж вуза. При оценке организационного капитала следует оценить интеллектуальную собственность и управляемость ею, эффективность ее использования, информационные и сетевые системы, управленческие процессы и финансовые связи. Стоимость человеческого капитала сегодня является залогом успешности любой организации. При этом оцениваются знания, образование, квалификация, профессиональная подготовка и компетенции, навыки, умения, предпринимательские качества, спо-

собность персонала к инновациям и изменениям и т. д.

Интеллектуальный капитал в сочетании с финансовыми активами образует общекорпоративную ценность и репутацию вуза, управлять которыми только предстоит научиться вузам.

Использование представленных инструментов установления эффективных финансовых взаимоотношений позволит эффективно реализовать финансовую стратегию и достичь стратегических целей развития вуза.

Литература

1. Грудзинский А. О. Концепция проектно-ориентированного университета // Университетское управление: практика и анализ. 2003. № 3. С. 24–37.
2. Стратегии адаптации высших учебных заведений: экономический и социологический аспекты / Под ред. Т. Л. Клячко. М., 2002. 324 с.
3. Williams G. Financial management its context and role in attaining university goals. (Paper presented at the sub-regional workshop on Institutional Management in Higher Education, Mauritius, 6–17 September 1993).
4. Благодатин А., Лозонский Л., Райзберг Б. Финансовый словарь. М., 2006. 378 с.
5. Бланк И. А. Финансовая стратегия предприятия. К., 2004. 720 с. (Сер. Библиотека финансового менеджера; Вып. 9).
6. Мэй М. Трансформация функции финансов / Пер. с англ. М., 2005. 232 с.