

## ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОБЩЕСТВЕННОГО СЕКТОРА В ЦЕЛЯХ ПОДГОТОВКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ВУЗАМИ ДЛЯ ПОСЛЕДУЮЩЕГО ПРИМЕНЕНИЯ БЕНЧМАРКИНГА

Михаил Анатольевич ГОРОДИЛОВ<sup>a</sup>, Анастасия Викторовна ЧЕРТКОВА<sup>b,\*</sup>

<sup>a</sup> доктор экономических наук, доцент, заведующий кафедрой учета, аудита и экономического анализа, Пермский государственный национальный исследовательский университет (ПГНИУ), Пермь, Российская Федерация  
mag@econ.psu.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-4609-4888>  
SPIN-код: 4534-7646

<sup>b</sup> аспирантка кафедры учета, аудита и экономического анализа, Пермский государственный национальный исследовательский университет (ПГНИУ), Пермь, Российская Федерация  
anastasiya-perm@yandex.ru  
ORCID: отсутствует  
SPIN-код: отсутствует

\* Ответственный автор

### История статьи:

Получена 20.07.2018  
Получена в доработанном виде 25.07.2018  
Одобрена 27.07.2018  
Доступна онлайн 15.11.2018

УДК 657.1

JEL: M41, M48

### Ключевые слова:

международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора, бенчмаркинг, финансовые показатели

### Аннотация

**Предмет.** Модернизация российского высшего образования напрямую связана с процессами внедрения в мировое образовательное пространство. Для повышения эффективности и соответствия международным требованиям российским образовательным учреждениям высшего образования необходимо обладать конкурентными преимуществами. С этой целью возможно использование такого инструмента как *бенчмаркинг*. Бенчмаркинг – это оценка передового опыта конкурентов для последующего применения лучших практик в процессе собственной деятельности. В контексте данной статьи исследован преимущественно конкурентный бенчмаркинг финансовых показателей. Предметом статьи является анализ причин применения международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора для использования бенчмаркинга учреждениями высшего образования в России.

**Цели.** Выявление потребности в использовании международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора в целях подготовки финансовой отчетности вузами для последующего применения бенчмаркинга.

**Методология.** В процессе исследования использовался метод сравнительного анализа.

**Выводы.** В результате проведенного исследования финансовых показателей публичной отчетности отдельных государственных высших учебных заведений России и Японии можно сделать выводы о том, что при использовании международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора учреждения образования России имеют возможность применить бенчмаркинг в целях повышения конкурентоспособности на рынке образовательных услуг. Эта возможность предоставляется им в результате того, что составленная отчетность на основании международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора поддается сопоставлению с идентичными показателями зарубежных вузов. Бенчмаркинг на основе публичной финансовой отчетности, составленной в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности общественного сектора, предоставляет возможность образовательным учреждениям высшего образования принять лучшие практики мировых вузов для повышения конкурентоспособности.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2018

**Для цитирования:** Городилов М.А., Черткова А.В. Использование международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора в целях подготовки финансовой отчетности вузами для последующего применения бенчмаркинга // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 11. – С. 1253–1266. <https://doi.org/10.24891/ia.21.11.1253>

В ходе модернизации российской системы образования стратегическим вектором можно считать внедрение страны в мировое образовательное сообщество. Это доказывают проводимые реформы. Так, в частности, одной из задач, поставленных Указом Президента Российской Федерации от 07.05.2012 № 599 «О мерах реализации государственной политики в области образования и науки»<sup>1</sup>, является вхождение к 2020 г. не менее пяти российских университетов в первую сотню ведущих мировых университетов согласно мировому рейтингу университетов [1, с. 38].

В целях реализации указанной задачи последовал ряд нормативно-правовых актов: постановление Правительства Российской Федерации от 16.03.2013 № 211<sup>2</sup> и приказ Министерства образования и науки Российской Федерации от 22.04.2013 № 296 «О перечне требований к отбору вузов для получения ими государственной поддержки в целях повышения их конкурентоспособности среди ведущих мировых научно-образовательных центров»<sup>3</sup>. Направленность российского государства на повышение эффективности образования и конкурентоспособности обуславливает необходимость использования *бенчмаркинга*.

Эффективное управление организацией связано не только с положительной динамикой собственных показателей, но и напрямую зависит от сравнения с аналогичными показателями конкурентов. Сравнение результатов работы компании с деятельностью конкурентов позволяет своевременно изменить стратегию развития

организации и успешно работать на внутреннем и внешнем рынках.

Существует несколько подходов к определению понятия «бенчмаркинг» (*табл. 1*).

Проведенный анализ источников позволил определить бенчмаркинг как методику изучения и оценки передового опыта организаций/учреждений-лидеров для применения лучших практик в процессе собственной деятельности.

Появившись в 1972 г. в Институте стратегического планирования Кембриджа, термин «бенчмаркинг» активно используется в Соединенных Штатах Америки и Японии<sup>4</sup>. В России бенчмаркинг получил недостаточно широкое распространение<sup>5</sup>. Преимущественно это связано с высокой степенью закрытости компаний. При этом использование бенчмаркинга позволяет мотивировать компании на достижение высокого уровня развития.

На сегодняшний день основными видами бенчмаркинга являются внутренний, функциональный, общий и конкурентный (*рис. 1*).

*Внутренний бенчмаркинг* связан с проведением сравнительного анализа бизнес-процесса внутри организации; *конкурентный бенчмаркинг* представляет собой прямое сравнение продукта, услуги, процесса или метода в рамках отношений «конкурент-конкурент»; *функциональный бенчмаркинг* связан с сопоставлением идентичной или похожей практики (функции) вне непосредственной отрасли промышленности; *общий бенчмаркинг* широко охватывает несвязанные бизнес-процессы или функции, которые могут быть осуществлены одинаковыми или подобными способами, независимо от отрасли<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> Указ Президента Российской Федерации от 07.05.2012 № 599 «О мерах реализации государственной политики в области образования и науки».  
URL: <http://base.garant.ru/70170946/>

<sup>2</sup> Постановление Правительства Российской Федерации от 16.03.2013 № 211 «О мерах государственной поддержки ведущих университетов Российской Федерации в целях повышения их конкурентоспособности среди ведущих мировых научно-образовательных центров».  
URL: <http://base.garant.ru/70336756/>

<sup>3</sup> Приказ Министерства образования и науки Российской Федерации от 22.04.2013 № 296 «О перечне требований к отбору вузов для получения ими государственной поддержки в целях повышения их конкурентоспособности среди ведущих мировых научно-образовательных центров».  
URL: <http://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/70282974/>

<sup>4</sup> Князев Е.А., Евдокимова Я.Ш. Бенчмаркинг для вузов: Учебно-методическое пособие. М.: Университетская книга, Логос, 2006. 208 с.

<sup>5</sup> Багиев Г.Л., Богданова Е.Л. Маркетинг-статистика. Энциклопедия маркетинга, 1998.  
URL: <https://www.marketing.spb.ru/read/m9/>

<sup>6</sup> Воеводина Н.А., Кулагина А.В., Логинова Е.Ю., Толберг В.Б. Бенчмаркинг – инструмент развития конкурентных преимуществ: практическое пособие. Саратов: Научная книга, 2013. 250 с.

С точки зрения сравнения финансовых показателей организаций интерес представляет конкурентный бенчмаркинг. Как отмечают эксперты, финансовый бенчмаркинг предполагает сравнение финансовых показателей предприятия с аналогичными показателями фирм-конкурентов. Предметом сравнения может быть любой показатель при наличии доступа к данной информации. Анализ деятельности конкурентов является важнейшим условием для ведения конкурентной борьбы, а также анализа собственной политики, что предоставит возможность изменить структуру деятельности и повысить эффективность работы организации в рамках выбранной стратегии развития.

На наш взгляд, можно выделить внутренний и внешний конкурентный финансовый бенчмаркинг.

- Внутренний конкурентный финансовый бенчмаркинг связан с проведением сравнительного анализа показателей финансово-хозяйственной деятельности учреждения внутри государства, региона в рамках одной отрасли.
- Внешний конкурентный финансовый бенчмаркинг связан с сопоставлением финансовых показателей учреждений одной отрасли разных стран.

Применение бенчмаркинга связано обычно с негосударственным сектором, так как целью коммерческой организации является получение прибыли. На это и направлено применение данного инструмента, позволяющего находить инструменты повышения прибыльности бизнеса в ходе сравнительного анализа показателей финансово-хозяйственной деятельности.

Однако, на наш взгляд, понятие «конкурентности» среди учреждений государственного сектора также уместно. Это обосновывается двумя факторами.

*Во-первых*, программой Правительства РФ по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года, утвержденной распоряжением Правительства РФ от 30.06.2010 № 1101-р<sup>7</sup>, осуществлен переход на бюджетирование, ориентированное на результат (БОР). *Данная система организации бюджетного процесса направлена на планирование расходов в непосредственной связи с достигаемыми*

*результатами.* Следствием внедрения БОР является в том числе совершенствование государственного и муниципального финансового контроля и финансирования исходя из реальных результатов [3, с. 94; 8, с. 1].

*Во-вторых*, с активным развитием предпринимательской деятельности государственных (муниципальных) учреждений, конкурентоспособность проявляется в привлечении большего объема внебюджетных источников для совершенствования финансово-хозяйственной деятельности.

Непосредственно в сфере образования, как и в бизнесе, в настоящий момент наблюдается высокая степень конкуренции, обусловленная большим количеством образовательных учреждений. Данная конкурентная борьба сопряжена с неуклонно возрастающими требованиями со стороны государства в виде ежегодного мониторинга эффективности вузов, лицензионными и аккредитационными процедурами. Следует отметить и наличие многочисленных рейтингов вузов, как национальных, так и международных. Таким образом, чтобы занимать лидирующие позиции на рынке образовательных услуг, учреждения обязаны демонстрировать высокие результаты деятельности и соответствовать критериям эффективности, что, в свою очередь, обуславливает потребность в изучении и последующем применении на собственной практике конструктивных образовательных моделей ведущих вузов<sup>8</sup>.

*Таким образом, понятие «конкурентоспособность» применимо в отношении государственного сектора. Использование бенчмаркинга позволит вузам оказывать конкурентоспособные услуги и повышать уровень финансовых результатов. Бенчмаркинг является высоко востребованной технологией, способной значительно увеличивать эффективность деятельности образовательного учреждения.*

Возвращаясь к вопросу конкурентного финансового бенчмаркинга, следует отметить, что целью данного инструмента является сравнение финансовых показателей организаций для

<sup>7</sup> Программа Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года: утв. распоряжением Правительства РФ от 30.06.2010 № 1101-р.  
URL: <http://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/6639347/>

<sup>8</sup> Мажар Е.Н. Бенчмаркинг в сфере образования / Актуальные исследования гуманитарных, естественных, общественных наук: материалы III Всероссийской с международным участием научно-практической конференции. Новосибирск, 30 июня 2014 г. Новосибирск: ЦСРНИ, 2014. С. 180–184.

совершенствования стратегии развития<sup>9</sup>. Результатом бенчмаркинга является выбор оптимального способа ведения деятельности [9, с. 41]. Использование финансового бенчмаркинга в государственном секторе позволит государственным учреждениям через внебюджетную деятельность оказывать конкурентоспособные услуги, управляя их стоимостью; главным распорядителям бюджетных средств (ГРБС) осуществлять контроль за финансовым обеспечением, корректировать методику формирования нормативных затрат на оказание государственных услуг, производить анализ структуры расходов подведомственных учреждений.

Применение бенчмаркинга в общественном секторе получило распространение и в иной социальной сфере – здравоохранении. На наш взгляд, это логично, так как и в образовании, и в здравоохранении потребители должны иметь альтернативу при выборе поставщика услуг.

С точки зрения глобализации мирового хозяйства, о котором говорилось в начале статьи, взаимозависимости национальных экономик и все более тесной их интеграции, интерес представляет внешний вид конкурентного бенчмаркинга. Для применения бенчмаркинга в учреждениях образования необходимо проведение нескольких этапов:

- выбор компаний в отрасли;
- выбор показателей (коэффициентов) для сравнения;
- расчет показателей (коэффициентов) на основании имеющейся информации.

Покажем применение данного инструмента на примере некоторых образовательных учреждений России и Японии.

Субъектами проведенного исследования стали отдельные государственные высшие учебные заведения России и Японии.

Объектом проведенного исследования стали показатели, характеризующие финансовое положение учреждений высшего образования России и Японии. На основе представленной публично отчетности указанных далее образовательных учреждений произведен анализ их финансового положения на рынке образовательных услуг.

<sup>9</sup> Поздеев Д. Бенчмаркинг финансовых показателей. URL: <https://fd.ru/articles/13660-benchmarking-finansovyh-pokazateley>

На первом этапе бенчмаркинга определен перечень высших учебных заведений. Изначально было выбрано три учреждения высшего образования: ФГАОУ ВО «Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики», ФГАОУ ВО «Национальный исследовательской Томский политехнический университет», Токийский университет (Япония).

Обязательными критериями выбора учреждений являлись: уровень учреждений – государственные; категория – исследовательские вузы.

Внешним субъектом исследования является Токийский университет. Выбор внешнего субъекта исследования неслучаен: *во-первых*, как и Россия, Япония использует модель государственного финансирования вузов на основе разбивки по статьям расходов. Изначально вузы Японии и России использовали сметное финансирование, сейчас в России используют нормативный метод финансирования учреждений. При этом модель финансирования осталась схожей. *Во-вторых*, Токийский университет является «эталонным» вузом Японии. Токийский университет – один из известнейших университетов Японии, знаменитый своими исследовательскими лабораториями. Токийский университет входит в престижные международные ассоциации, такие как Международный альянс исследовательских университетов (International Alliance of Research Universities – IARU) и Ассоциация университетов тихоокеанского региона (Association of Pacific Rim Universities – APRU)<sup>10</sup>.

Вторым этапом исследования являлся выбор показателей (коэффициентов) для сравнения. Для оценки финансового положения учреждений на рынке образовательных услуг выбран ряд бенчмаркеров.

Источниками полученных данных является представленная публично отчетность обозначенных ранее университетов за 2014 г. Данный этап исследования проходил в несколько подэтапов.

На первом подэтапе предполагалось использовать внутренний бенчмаркинг при сравнении показателей отчетности российских вузов – ФГАОУ ВО «Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики» (формы 0503730, 0503737, 0503723)<sup>11</sup> и ФГАОУ ВО

<sup>10</sup> University of Tokyo. URL: <https://www.u-tokyo.ac.jp/en/>

<sup>11</sup> Баланс государственного (муниципального учреждения) ФГАОУ ВПО «Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики». URL: <https://www.hse.ru/info/financial2014>

«Национальный исследовательский Томский политехнический университет» (консолидированная отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности общественного сектора – МСФО ОС).

Проведенный анализ показателей отчетности не позволил произвести адекватную оценку финансового положения университетов. В составе отчетности первого учреждения отсутствовали показатели, детализированные по обменным и необменным операциям, кредиторской и дебиторской задолженности по обменным/необменным операциям, инвестиционной деятельности, несопоставимы оказались и показатели по основным средствам, отраженным на балансовых счетах, ввиду разного подхода к их учету. В связи с этим на последующих этапах показатели ФГАОУ ВО «Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики» не рассматривались.

Далее авторами был проведен предварительный анализ систем высшего образования данных стран (табл. 2).

На втором подэтапе исследования проведен анализ показателей отчетности Токийского университета и федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Национальный исследовательский Томский политехнический университет» (табл. 3). Для этого авторами были выбраны бенчмаркеры:

- доля государственного финансирования учреждений;
- темпы изменения уровня доходов;
- коэффициент обменных операций;
- темпы роста стоимости услуги;
- темпы роста стипендий и материальной и медицинской помощи;
- темпы роста расходов на заработную плату;
- производительность труда в денежном выражении (от платной деятельности);
- темпы роста инвестиционной деятельности;
- коэффициент краткосрочной задолженности;
- коэффициент долгосрочной задолженности;
- коэффициент предпринимательской деятельности.

Исходя из показателей финансовой отчетности за 2014 г., учреждения высшего образования Японии

характеризовались высокой долей собственных средств, направленных на стимулирование оснащения материально-технической базы. Наблюдался рост инвестиционной деятельности за счет Фонда Токийского университета. Фонд, состоящий из пожертвований частных лиц и корпораций, являлся важным активом университета. С этим связан показатель – коэффициент предпринимательской деятельности. Он в японском университете составляет 0,47, тогда как в российском – всего лишь 0,15.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что положительной тенденцией Токийского университета являлась финансовая самостоятельность. Большую долю средств университета составляют средства инвестиций фонда университета. Это позволяет осуществлять внутрихозяйственную деятельность вуза без повышения стоимости услуг.

Данный анализ позволил сделать выводы, что при помощи публичной отчетности, составленной на основе международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора, имеется возможность провести анализ по идентичным показателям данной отчетности. Это позволяет при прочих равных условиях принять положительный опыт работы зарубежного вуза в России.

Практику российских высших заведений, выбранных нами для анализа, не удалось сопоставить ввиду отсутствия идентичных показателей в публично предоставленной отчетности. Вызванные затруднения не позволяют сравнивать показатели вузов не только контрагентам внутри страны, но и зарубежным пользователям.

При переходе государственного сектора России на международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора и соответствующие им федеральные стандарты отчетности появится возможность проводить адекватный анализ финансовых показателей и применять финансовый бенчмаркинг всех вузов в целях разработки и (или) корректировки стратегии развития на основе лучших практик.

Применение международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора вкуче с бенчмаркингом позволит повысить качество оказываемых услуг, увеличить объем внебюджетных источников государственных, муниципальных учреждений и, как следствие, снизить нагрузку на бюджет соответствующего уровня.

**Таблица 1****Подходы к определению понятия «бенчмаркинг»****Table 1****Approaches to the definition of *Benchmarking***

<b>Источник</b>	<b>Определение</b>	<b>Ключевые характеристики</b>
«ГОСТ Р ИСО 9004-2010. Национальный стандарт Российской Федерации. Менеджмент для достижения устойчивого успеха организации. Подход на основе менеджмента качества»: (утв. и введен в действие приказом Росстандарта от 23.11.2010 № 501-ст <sup>12</sup> )	Бенчмаркинг представляет собой методику проведения измерений и анализа, которая может использоваться организацией для поиска передового опыта внутри организации и вне ее в целях улучшения своей деятельности. Бенчмаркинг применим к стратегии и политике, операциям, процессам, продукции и организационным структурам	– методика; – анализ; – передовой опыт; – улучшение деятельности
Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь <sup>15</sup> . Сагинов Ю.Л., Дишель Ю.Г., Феоктистова Н.А. Бенчмаркинг филиалов компании с помощью интегральных рейтингов [2]	Метод использования чужого опыта, передовых достижений лучших компаний, подразделений собственной компании, отдельных специалистов для повышения эффективности работы, производства, совершенствования бизнес-процессов; основан на анализе конкретных результатов и их использования в собственной деятельности	– передовые достижения; – для повышения эффективности работы; – совершенствование бизнес-процессов
Гусева Н.М., Медведев Г.Б. Перспективы внедрения бенчмаркинга в государственном управлении [3]	Процесс выявления сильных сторон функционирования других организаций (причем не обязательно схожего вида деятельности) для сравнения их с особенностями функционирования собственной организации в целях повышения ее эффективности и производительности	– сильные стороны; – особенности функционирования; – повышение эффективности
Gerald J. Balm. Benchmarking and Gap Analysis: What Is the Next Milestone? [4]	Деятельность сравнения собственного процесса, практики, продукта или услуги с самой известной аналогичной деятельностью для определения реалистичного курса действий	– сравнение процесса; – определение реалистичного курса действий
Robert C. Camp. Global Benchmarking Network [5]	Постоянный процесс изучения и оценки товаров, услуг и опыта производства самых серьезных конкурентов либо тех компаний, которые являются признанными лидерами в своих областях	– процесс изучения и оценки; – конкуренты; – лидеры
Латушко М., Радько М. Бенчмаркинг – метод управления бизнесом [6]	Концепция, в основе которой лежит идея изучения, сравнения и применения лучшего делового опыта частных и государственных организаций для совершенствования деятельности своего предприятия	– изучение, сравнение; – лучший деловой опыт; – совершенствование деятельности
Толстова А.З., Гетманова А.В. Бенчмаркинг как инструмент эффективности банковской деятельности [7]	Способ, позволяющий проанализировать и изучить деятельность хозяйствующих субъектов, своих конкурентов в целях заимствования их положительного опыта	– способ; – изучение и анализ; – заимствование опыта

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

<sup>12</sup> «ГОСТ Р ИСО 9004-2010. Национальный стандарт Российской Федерации. Менеджмент для достижения устойчивого успеха организации. Подход на основе менеджмента качества»: (утв. и введен в действие приказом Росстандарта от 23.11.2010 № 501-ст). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_135559/8a709866cf728ced0d2f3b907eaeedf621922d21/#dst100320](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_135559/8a709866cf728ced0d2f3b907eaeedf621922d21/#dst100320)

<sup>15</sup> Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. 2-е изд., испр. М.: ИНФРА-М, 1999. 479 с.

**Таблица 2**  
**Сравнительная характеристика систем высшего образования Японии и России**

**Table 2**  
**Comparative characteristics of higher education systems of Japan and Russia**

Характеристика	Показатели России	Показатели Японии
Уровень расходов на образование (% от ВВП)	4,1	5,1
Количество высших учебных заведений	766	500 университетов, 100 из которых государственные <sup>14</sup>
Система высшего образования	Бакалавриат-магистратура-аспирантура-докторонтура	Бакалавриат-магистратура-докторонтура
Источники финансирования	Основной источник финансирования – субсидии соответствующего уровня на выполнение государственного задания, доход, полученный от оказания дополнительных образовательных услуг, не входящих в содержание основных образовательных программ и государственного образовательного стандарта, взимаемая со студентов плата за обучение, иной доход, полученный в результате хозяйственной деятельности	Основным источником финансирования высшего образования являются средства бюджета, утвержденного в ходе бюджетных согласований. Бюджет вуза характеризуется постатейной разбивкой по видам расходов, утверждением целевых лимитов по статьям. Не истраченные до конца года бюджетные средства не могут быть использованы в следующем году. Внебюджетные средства привлекаются и используются вузами самостоятельно. Бюджетные субсидии составляют более половины (55,4%) доходов государственных заведений, а вот частные получают примерно такую же долю (55,7%) за счет платы за обучение [10]. Примечательной особенностью японской системы высшего образования является двойное финансирование. Эта схема заключается в том, что как государственные, так и частные вузы имеют право взимать со студентов плату за обучение и получать правительственные субсидии. При этом между вузами различных типов ассигнования распределяются неравномерно <sup>15</sup>
Наличие бюджетных мест, финансируемых за счет государства	64% студентов поступают на бюджетные места, финансируемые из бюджета соответствующего уровня. Ограничений по иностранным гражданам нет, для них существуют преференции <sup>16</sup>	Бесплатное образование является высшей привилегией. При платном образовании оплачивается не только обучение, но и сопутствующие услуги: питание, проживание, проезд в транспорте и проч. Зарубежным абитуриентам поступление на государственные места практически невозможно

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

<sup>14</sup> Образование в Японии: интересные факты. Система образования в Японии.  
 URL: BusinessMan.ru: <https://businessman.ru/obrazovanie-v-yaponii-interesnyie-faktyi-sistema-obrazovaniya-v-yaponii.html>

<sup>15</sup> Лукичев Г.А., Филиппов В.М. Системы финансирования высшего образования в зарубежных странах: Учеб. пособие. М.: РУДН, 2008. 194 с.

<sup>16</sup> Мониторинг качества приема в вузы. URL: <https://ege.hse.ru/>

Таблица 3

Анализ финансового положения ФГАОУ ВПО Национальный исследовательский Томский политехнический университет (российский вуз)<sup>17</sup> и Токийского университета (японский вуз)<sup>18</sup> за 2014 г.

Table 3

An analysis of the financial situation of the National Research Tomsk Polytechnic University (Russian University) and University of Tokyo (Japanese University) for 2014

Бенчмаркер	Формула расчета	Источник информации	Результат российского вуза (1)	Результат японского вуза (2)	Выводы
Доля государственного финансирования учреждений ( $K_{\phi}$ )	$K_{\phi} = \frac{V_{\text{гос}}}{V_{\text{общ}}}$ , где $V_{\text{гос}}$ – объем государственного финансирования за отчетный финансовый год; $V_{\text{общ}}$ – общий объем финансовых средств, полученных учреждением за отчетный финансовый год	Консолидированный отчет о финансовых результатах	0,85	0,53	Коэффициент финансовой зависимости вуза (1) высокий, что свидетельствует о преобладании в общей структуре доходов государственного финансирования, в которое включены субсидия на выполнение государственного задания, выполнение научно-исследовательских работ. В учреждении (2) коэффициент значительно ниже, что отражает примерную равнозначность в государственном и частном (собственном) финансировании
Темпы изменения уровня доходов ( $T_{\text{п}}$ )	$T_{\text{п}} = \frac{П_{\text{тек}}}{П_{\text{пр}}} \times 100$ , где $П_{\text{тек}}$ – объем доходной части бюджета учреждения в отчетном периоде; $П_{\text{пр}}$ – объем доходной части бюджета учреждения в периоде, предшествующем отчетному	Консолидированный отчет о финансовых результатах	109	110	Учреждение (1) характеризуется увеличением доходной части бюджета на 9% по сравнению с предыдущим периодом. Наблюдается тенденция к снижению собственных привлекаемых средств и росту государственного финансирования. Рост доходной части бюджета учреждения (2) составляет 10%

<sup>17</sup> Консолидированная финансовая отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности общественного сектора и Отчет независимого аудитора от 31 декабря 2014 г. 2015. URL: <https://storage.tpu.ru/tpu/2016/12/03/tqoJM4Iu.pdf>

<sup>18</sup> Financial Report 2014. The University of Tokyo. URL: <https://www.u-tokyo.ac.jp/content/400038422.pdf>

Коэффициент обменных операций ( $K_{об}$ )	$K_{об} = \frac{V_{обм}}{V_{общ}}$ <p>где <math>V_{обм}</math> – объем финансовых средств учреждения по обменным операциям;  <math>V_{общ}</math> – общий объем финансовых средств учреждения</p>	Консолидированный отчет о финансовых результатах	0,74	0,41	Учреждение (1) характеризуется высокой долей обменных операций, следовательно, преобладает оказание услуг по сопоставимой денежной величине (стоимости). В учреждении (2) этот уровень ниже, соответственно, доходы характеризуются в большей степени безвозмездным, целевым характером
Темпы роста стоимости услуги ( $T_c$ )	$T_c = \left(\frac{V}{K}\right)_t / \left(\frac{V}{K}\right)_6$ <p>где <math>(V/K)_t</math> – усредненная стоимость образовательной услуги отчетного финансового года;  <math>(V/K)_6</math> – усредненная стоимость образовательной услуги в периоде, предшествующем отчетному</p>	Консолидированный отчет о финансовых результатах	103,00	90,0	В учреждении (1) наблюдается рост стоимости услуг на 3%, когда у учреждения (2) намечена тенденция на их снижение
Темпы роста стипендий, материальной и медицинской помощи ( $T_{ст}$ )	$T_{ст} = (Y_{тек} / Y_{баз}) \times 100$ <p>где <math>Y_{тек}</math> – объем средств, направленных на выплату стипендий студентам и оказание материальной и медицинской помощи в отчетном финансовом году;  <math>Y_{баз}</math> – объем средств, направленных на выплату стипендий студентам и оказание материальной и медицинской помощи в периоде, предшествующем отчетному</p>	Консолидированный отчет о финансовом положении	123	102,5	У учреждения (1) наблюдается рост социальной поддержки обучающихся. В отчетности учреждения (2) данный показатель представлен только уровнем оказания медицинской помощи студентам. Рост составляет 2,5%
Темпы роста расходов на заработную плату ( $T_{зп}$ )	$T_{зп} = \frac{З_{пт}}{З_{пб}}$ <p>где <math>З_{пт}</math> – уровень заработной платы отчетного финансового года;  <math>З_{пб}</math> – уровень</p>	Консолидированный отчет о финансовых результатах	107,4	101	Темпы роста заработной платы учреждения (1) имеют положительную динамику (прирост на 7,4%).

	заработной платы в периоде, предшествующем отчетному				Наблюдается незначительное увеличение заработной платы учреждения (2)
Производительность труда в денежном выражении (от платной деятельности) ( $V_{тр}$ ), тыс. руб./чел.	$V_{тр} = V_{ср} / K_{раб}$ , где $V_{ср}$ – уровень доходной части бюджета учреждения за счет осуществления платной деятельности отчетного финансового года; $K_{раб}$ – количество работников учреждения в отчетном финансовом году	Консолидированный отчет о финансовых результатах	379,2	4 243,8	Уровень привлекаемых собственных средств в учреждении (1) на одного работника составляет 379,2 тыс. руб./чел. Данный показатель в учреждении (2) составляет 7 826,0 тыс. йен/чел. (4 243,8 тыс. руб./чел.)
Темпы роста инвестиционной деятельности ( $T_{инв}$ )	$T_{инв} = V_{тек} / V_{баз}$ , где $V_{тек}$ – объем доходов бюджета учреждения за счет инвестиционной деятельности отчетного финансового года; $V_{баз}$ – объем доходов бюджета учреждения за счет инвестиционной деятельности в финансовом году, предшествующем отчетному	Консолидированный отчет о финансовом положении	103,1	108,1	Темпы роста инвестиционной деятельности учреждения (2) значительно превышают данный показатель учреждения (1)
Коэффициент краткосрочной задолженности ( $K_{кр}$ )	$K_{кр} = \frac{V_{кр}}{V_{общ}}$ , где $V_{кр}$ – уровень краткосрочной задолженности учреждения в отчетном финансовом году; $V_{общ}$ – общий уровень задолженности в отчетном финансовом году	Консолидированный отчет о финансовом положении	35	90,1	Уровень краткосрочной задолженности учреждения (2) превышает показатель у учреждения (1) на 55,1 пункта
Коэффициент долгосрочной задолженности ( $K_{долг}$ )	$K_{долг} = \frac{V_{долг}}{V_{общ}}$ , где $V_{долг}$ – уровень долгосрочной задолженности учреждения в отчетном финансовом году; $V_{общ}$ – общий уровень задолженности в отчетном финансовом году	Консолидированный отчет о финансовом положении	65	9,9	Соответственно, уровень долгосрочной задолженности имеет обратную зависимость

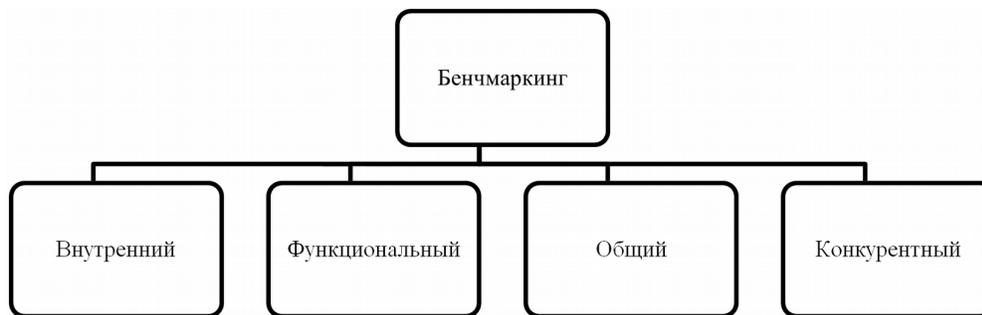
Коэффициент предпринимательской деятельности ( $K_{\text{предпр}}$ )	$K_{\text{предпр}} = \frac{V_{\text{соб}}}{V_{\text{общ}}}$ <p>где <math>V_{\text{соб}}</math> – объем доходной части бюджета учреждения за счет оказания предпринимательской и иной приносящей доход деятельности за отчетный финансовый год;  <math>V_{\text{общ}}</math> – общий объем финансовых средств учреждения за отчетный финансовый год</p>	Консолидированный отчет о финансовых результатах	0,15	0,47	Доля доходов от предпринимательской деятельности учреждения (2) значительно выше, чем аналогичный показатель учреждения (1)
--	--	--	------	------	---

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

### Рисунок 1 Виды бенчмаркинга

Figure 1  
Types of benchmarking



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

### Список литературы

1. Чернова Е.Г., Ахобадзе Т.Д., Малова А.С., Салтан А.А. Модели финансирования высшего образования и эффективность деятельности университетов. Эмпирическое исследование европейского опыта и отечественная практика // Вопросы образования. 2017. № 3. С. 37–82. URL: <https://doi.org/10.17323/1814-9545-2017-3-37-82>
2. Сагинов Ю.Л., Дишель Ю.Г., Феоктистова Н.А. Бенчмаркинг филиалов компании с помощью интегральных рейтингов // Вестник Академии. 2015. № 1. С. 74–78.
3. Гусева Н.М., Медведев Г.Б. Перспективы внедрения бенчмаркинга в государственном управлении // Финансы и бизнес. 2011. № 2. С. 92–102. URL: <https://finbiz.spb.ru/wp-content/uploads/2011/04/guseva.pdf>
4. Balm G.J. Benchmarking and Gap Analysis: What Is the Next Milestone? *Benchmarking for Quality Management & Technology*, 1996, vol. 3, iss. 4, pp. 28–33. URL: <https://doi.org/10.1108/14635779610153345>
5. Robert C. Camp. Global Benchmarking Network. URL: <http://www.globalbenchmarking.org/the-network/history/>

6. *Латушко М., Радько М.* Бенчмаркинг – метод управления бизнесом // Наука и инновации. 2015. Т. 5. № 147. С. 47–49. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/benchmarking-metod-upravleniya-biznesom>
7. *Толстова А.З., Гетманова А.В.* Бенчмаркинг как инструмент эффективности банковской деятельности // Экономика: теория и практика. 2015. № 3(39). С. 62–66.
8. *Макашина О.В.* Бюджетирование, ориентированное на результат // Вестник ИГЭУ. 2008. № 1. С. 23–27. URL: [http://ispu.ru/files/str.\\_23-27.pdf](http://ispu.ru/files/str._23-27.pdf)
9. *Ахметзянова Э.Р., Касимова Д.Ф.* Финансовый бенчмаркинг как инструмент управления финансами предприятия // Современная наука и практика. 2016. № 12(17). С. 40–42. URL: <http://rosstudy.ru/msp/archive/63-2016-12/207-17-13>
10. *Белов А.В., Золотов А.В.* Экономические аспекты деятельности университетов в Японии // Вопросы образования. 2014. № 3. С. 30–53. URL: [https://vo.hse.ru/data/2014/09/30/1100397070/2014-3\\_Belov-Zolotov.pdf](https://vo.hse.ru/data/2014/09/30/1100397070/2014-3_Belov-Zolotov.pdf)

### **Информация о конфликте интересов**

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## THE USE OF INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS TO PREPARE FINANCIAL STATEMENTS BY UNIVERSITIES FOR THE SUBSEQUENT APPLICATION OF BENCHMARKING

Mikhail A. GORODILOV<sup>a</sup>, Anastasiya V. CHERTKOVA<sup>b,\*</sup>

<sup>a</sup> Perm State National Research University (PSU), Perm, Russian Federation  
mag@econ.psu.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-4609-4888>

<sup>b</sup> Perm State National Research University (PSU), Perm, Russian Federation  
anastasiya-perm@yandex.ru  
ORCID: not available

\* Corresponding author

### Article history:

Received 20 July 2018  
Received in revised form  
25 July 2018  
Accepted 27 July 2018  
Available online  
15 November 2018

**JEL classification:** M41,  
M48

**Keywords:** International  
Public Sector Accounting  
Standards, financial ratios,  
benchmarking

### Abstract

**Subject** This article analyzes the reasons of application of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) to use the benchmarking technique by higher education institutions in Russia. Predominantly, the article explores the competitive benchmarking of financial performance.

**Objectives** The article aims to identify the need to use IPSAS in order to prepare financial statements by universities for the subsequent application of benchmarking.

**Methods** For the study, we used a comparative analysis.

**Conclusions** Benchmarking on the basis of public financial reporting, drawn up in accordance with IPSAS, provides an opportunity for higher education institutions in Russia to adopt the world universities' best practices to increase their own competitiveness. These possibility and opportunity arise as a result of the fact that the IPSAS-based compiled reporting can be compared with the identical performance figures of foreign universities.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2018

**Please cite this article as:** Gorodilov M.A., Chertkova A.V. The Use of International Public Sector Accounting Standards to Prepare Financial Statements by Universities for the Subsequent Application of Benchmarking. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 11, pp. 1253–1266.  
<https://doi.org/10.24891/ia.21.11.1253>

### References

1. Chernova E.G., Akhobadze T.D., Malova A.S., Saltan A.A. [Higher education funding models and institutional effectiveness: empirical research of european experience and russian trends]. *Voprosy obrazovaniya = Educational Studies*, 2017, no. 3, pp. 37–82. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.17323/1814-9545-2017-3-37-82>
2. Saginov Yu.L., Dishel' Yu.G., Feoktistova N.A. [Benchmarking subsidiaries using integrated ratings]. *Vestnik Akademii = Academy's Herald*, 2015, no. 1, pp. 74–78. (In Russ.)
3. Guseva N.M., Medvedev G.B. [Prospects for the introduction of benchmarking in public administration]. *Finansy i biznes = Finance and Business*, 2011, no. 2, pp. 92–102.  
URL: <https://finbiz.spb.ru/wp-content/uploads/2011/04/guseva.pdf> (In Russ.)
4. Balm G.J. Benchmarking and Gap Analysis: What Is the Next Milestone? *Benchmarking for Quality Management & Technology*, 1996, vol. 3, iss. 4, pp. 28–33.  
URL: <https://doi.org/10.1108/14635779610153345>
5. Robert C. Camp. Global Benchmarking Network.  
URL: <http://www.globalbenchmarking.org/the-network/history/>

6. Latushko M., Rad'ko M. [Benchmarking as a business management method]. *Nauka i innovatsii = Science and Innovations*, 2015, vol. 5, no. 147, pp. 47–49.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/benchmarking-metod-upravleniya-biznesom> (In Russ.)
7. Tolstova A.Z., Getmanova A.V. [Benchmarking as instrument of effective banking activities]. *Ekonomika: teoriya i praktika = Economics: Theory and Practice*, 2015, no. 3, pp. 62–66. (In Russ.)
8. Makashina O.V. [Result-oriented budgeting]. *Vestnik IGEU*, 2008, no. 1, pp. 23–27.  
URL: [http://ispu.ru/files/str\\_23-27.pdf](http://ispu.ru/files/str_23-27.pdf) (In Russ.)
9. Akhmetzyanova E.R., Kasimova D.F. [Financial benchmarking as an instrument of financial companies]. *Sovremennaya nauka i praktika = Modern Science and Practice*, 2016, no. 12, pp. 40–42. URL: <http://rosstudy.ru/msp/archive/63-2016-12/207-17-13> (In Russ.)
10. Belov A.V., Zolotov A.V. [Economic aspects of university activities in Japan]. *Voprosy obrazovaniya = Educational Studies*, 2014, no. 3, pp. 30–53.  
URL: [https://vo.hse.ru/data/2014/09/30/1100397070/2014-3\\_Belov-Zolotov.pdf](https://vo.hse.ru/data/2014/09/30/1100397070/2014-3_Belov-Zolotov.pdf) (In Russ.)

### **Conflict-of-interest notification**

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.