

УДК 657:338

РАЗВИТИЕ ИНСТРУМЕНТАРИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Е.П. Козлова, Д.А. Левин, А.В. Панков, Е.А. Аржанова

ФГБОУ ВО «Нижегородский государственный педагогический университет имени Козьмы Минина», Нижний Новгород, email: elka-a89@mail.ru, dimaslevin91@mail.ru, pankovav@std.mininuniver.ru

Аннотация. В статье рассматриваются проблемы обеспечения экономической безопасности образовательных организаций в условиях кризиса на примере муниципальных школ г. Нижнего Новгорода. Эмпирической базой послужили данные контрольных органов, отчёты о самообследовании и результаты сравнительного анализа девяти школ с сопоставимым контингентом обучающихся. Выявлены ключевые угрозы: необоснованный разброс численности административно-управленческого персонала, низкая оперативность мониторинга ликвидности и отсутствие распределения косвенных затрат между бюджетной и внебюджетной деятельностью, что приводит к искажению себестоимости платных услуг. На основе анализа нормативно-правовой базы, включая рекомендации Минпросвещения РФ, предложены пять практических мер по развитию инструментария управленческого учёта: внедрение внутренних нормативов численности АУП, разработка индикативной карты финансовых угроз, организация еженедельного план-факт анализа движения денежных средств с цветовой индикацией, утверждение методики распределения косвенных затрат (пропорционально прямым расходам на оплату труда преподавателей), а также повышение квалификации руководителей и бухгалтеров. Реализация предложенных мер не требует дополнительного бюджетного финансирования и позволяет снизить риски экономической безопасности за счёт внутренних организационных резервов.

Ключевые слова: управленческий учёт, экономическая безопасность, образовательная организация, антикризисное управление, косвенные затраты

DEVELOPMENT OF MANAGEMENT ACCOUNTING TOOLS TO ENSURE ECONOMIC SECURITY OF AN EDUCATIONAL ORGANIZATION

E.P. Kozlova, D.A. Levin, A.V. Pankov, E.A. Arjanova

Minin Nizhny Novgorod State Pedagogical University, Nizhny Novgorod, email: elka-a89@mail.ru

Annotation. The article addresses the problems of ensuring economic security of educational organizations in crisis conditions using the example of municipal schools in Nizhny Novgorod. The empirical basis includes data from control authorities, self-assessment reports, and the results of a comparative analysis of nine schools with comparable student populations. Key threats are identified: unjustified variation in the number of administrative and managerial staff, low responsiveness of liquidity monitoring, and the lack of allocation of indirect costs between budget-funded and extra-budgetary activities, which distorts the cost of paid services. Based on an analysis of the regulatory framework, including the recommendations of the Ministry of Education of the Russian Federation, five practical measures for developing management accounting tools are proposed: introduction of internal staffing standards for administrative and managerial personnel, development of an indicator map of financial threats, organization of weekly plan-actual cash flow analysis with color coding, approval of a methodology for allocating indirect costs (proportional to direct labor costs of teachers involved in each activity), as well as advanced training for managers and accountants. The implementation of the proposed measures does not require additional budget funding and makes it possible to reduce economic security risks through internal organizational reserves.

Keywords: management accounting, economic security, educational organization, crisis management, indirect costs

Дата поступления статьи в редакцию: 02.04.2026

Дата принятия статьи в печать: 18.05.2026

Введение

В условиях экономической нестабильности, санкционного давления и бюджетных ограничений образовательные организации всех уровней — от школ до вузов — сталкиваются с бес-

прецедентными вызовами в сфере обеспечения экономической безопасности. Снижение объёмов финансирования, рост затрат на коммунальные услуги и содержание имущества, ужесточение требований контролирующих органов, а также необходимость сохранения конкурентоспособности на рынке образовательных услуг формируют новую реальность, в которой традиционные механизмы финансово-хозяйственного управления становятся недостаточно эффективными. Особую остроту проблема приобретает в периоды кризиса, когда резко возрастают риски неплатёжеспособности, нецелевого использования средств и снижения качества управления ресурсами.

Одним из ключевых направлений повышения экономической безопасности образовательной организации выступает развитие управленческого учёта как системы сбора, обработки, интерпретации и предоставления информации для принятия управленческих решений. В отличие от бухгалтерского (финансового) учёта, ориентированного на внешних пользователей, управленческий учёт позволяет оперативно идентифицировать отклонения фактических показателей от плановых, анализировать структуру затрат и доходов, оценивать эффективность использования имущества и трудовых ресурсов, прогнозировать денежные потоки и выявлять угрозы на ранних стадиях. Однако в большинстве российских образовательных организаций инструментарий управленческого учёта либо слабо развит, либо сводится к фрагментарным отчётам, не интегрированным в систему риск-менеджмента и экономической безопасности.

Степень научной разработанности проблемы. Вопросы экономической безопасности организации широко представлены в работах Гаджиева Н.Г., Коноваленко С.А [3]. Проблематику управленческого учёта в некоммерческих и бюджетных учреждениях исследовали М.А. Вахрушина и др. [1,2]. Тем не менее, комплексных исследований, посвящённых развитию именно инструментария управленческого учёта для целей экономической безопасности образовательной организации в кризисных условиях, недостаточно. Отсутствуют типовые модели учётно-аналитического обеспечения антикризисного управления в образовании, не формализованы процедуры индикативного мониторинга угроз на базе данных управленческого учёта.

Таким образом, возникает объективная необходимость в разработке и обосновании направлений совершенствования инструментария управленческого учёта, способного своевременно сигнализировать о кризисных явлениях и служить основой для корректирующих воздействий [4]. Настоящая статья представляет собой один из этапов решения указанной научно-практической задачи.

Цель исследования

Целью настоящего исследования является теоретико-методологическое обоснование и разработка практических направлений развития инструментария управленческого учёта, обеспечивающих повышение уровня экономической безопасности образовательной организации в условиях кризисных явлений.

Материал и методы исследования

В исследовании использован комплекс теоретических и эмпирических методов: анализ нормативно-правовых актов и учётной политики образовательных организаций, сравнительный анализ штатных расписаний и финансовых показателей девяти школ Нижнего Новгорода. Применены коэффициентный анализ (доля АУП, коэффициент покрытия срочных обязательств), метод индикативного мониторинга для определения пороговых значений угроз, а также план-факт анализ движения денежных средств.

Результаты исследования

Эмпирическую базу исследования составили открытые данные и аналитические материалы по образовательным организациям города Нижнего Новгорода за 2023–2025 гг. В качестве объектов углублённого анализа выбраны муниципальные общеобразовательные школы № 32, 48, 74, 91, 126, 142, 182, а также гимназия № 53 и лицей № 82. Выборка включала учреждения с сопоставимым контингентом обучающихся (950–1100 человек), что позволило провести корректный сравнительный анализ эффективности использования ресурсов.

Дополнительными источниками информации послужили:

- публичные отчёты о самообследовании образовательных организаций;
- данные Контрольно-счётной палаты Нижегородской области о результатах проверок эффективности использования бюджетных средств в сфере образования [6];

- аналитические материалы Министерства образования и науки Нижегородской области о ходе реализации «дорожных карт» [9];
- выступления и отчёты депутатов городской Думы Нижнего Новгорода по вопросам финансирования образования.

Проверка, проведённая Контрольно-ревизионным управлением Министерства финансов Нижегородской области в семи образовательных учреждениях (школы № 32, 48, 74, 91, 182, гимназия № 53, лицей № 82), выявила значительный разброс в численности административно-управленческого персонала при сопоставимых показателях численности учащихся и количества классов (Таблица 1).

Таблица 1

Сравнительный анализ штатной структуры школ г. Нижнего Новгорода (2023г.)

Показатель	Школа № 91	Школа № 126	Школа № 182	Рекомендуемый норматив*
Численность учащихся	1024	1080	970	–
Количество классов	33	35	31	–
Всего ставок административно-управленческого персонала (АУП)	15	7	9	–
в т.ч. заместителей директора	6	3	4	не более 4
Доля АУП в общей численности персонала, %	31,7	14,5	16,8	≤ 13,8 (по «дорожной карте»)

*Примечание: Целевой показатель, установленный «дорожной картой» Нижегородской области по оптимизации штатной численности.

Как следует из таблицы, штат административно-управленческого аппарата школы № 91 более чем в два раза превышает аналогичный показатель школы № 126. При этом численность учащихся и классов сопоставима. Следствием такой диспропорции является:

- ежегодное превышение расходов на оплату труда АУП в школе № 91 по сравнению со школой № 126.
- невозможность для школы № 91 соблюсти целевой показатель «дорожной карты» по доле АУП (13,8%) — фактическое значение (31,7%) превышает норматив в 2,3 раза;
- перекося в структуре фонда оплаты труда: соотношение фонда оплаты труда учителей к прочему персоналу в школе № 91 составило 59–62% / 38–41% вместо рекомендованного 70/30.

Данные факты свидетельствуют об отсутствии в учреждениях нормирования численности, привязанного к реальным показателям деятельности, и о слабом развитии управленческого учёта по центрам ответственности. Руководители школ формируют штатные расписания без чётких критериев экономической обоснованности.

В 2025 году государственная субвенция школам Нижнего Новгорода за первое полугодие была сокращена более чем на 500 млн. рублей. При этом плановые бюджетные задания, доведённые до учреждений, не были скорректированы своевременно. В результате руководители школ столкнулись с ситуацией, когда обязательства (заработная плата, коммунальные платежи, налоги) сохранились на прежнем уровне, а лимиты бюджетных обязательств были уменьшены.

Анализ данных об исполнении бюджетов школ показал, что средний срок выявления критического отклонения фактического поступления средств от планового составил 45–60 дней. За этот период ряд учреждений (школы № 48, 74, 142) вошли в зону кассового разрыва, что потребовало экстренного перераспределения средств с внебюджетных счетов и переноса текущих расходов (ремонт, закупка учебников) на более поздние периоды.

Полученные данные свидетельствуют о низкой эффективности системы бюджетирования в образовательных организациях. Отсутствие оперативного мониторинга движения денежных средств (план-факт анализ по неделям) не позволяет своевременно принимать меры.

Таблица 2

Индикаторы риска ликвидности на примере школ г. Нижнего Новгорода (2024–2025 гг.)

Индикатор	Школа № 48	Школа № 142	Пороговое значение (кризисная зона)
Доля кредиторской задолженности со сроком > 3 мес. в общем объеме расходов, %	8,2	11,5	> 5%
Коэффициент покрытия срочных обязательств остатками на лицевых счетах	0,45	0,38	< 0,5
Частота обращений за казначейским кредитом на покрытие разрывов, раз в год	3	4	> 2

Анализ учётной политики и внутренней отчётности исследуемых школ показал, что во всех учреждениях отсутствует система распределения косвенных затрат (коммунальные платежи, содержание имущества, административные расходы) по видам деятельности (бюджетная и внебюджетная). Косвенные расходы полностью относятся на бюджетную деятельность, что искажает реальную себестоимость платных образовательных услуг [8].

Таблица 3

Оценка влияния распределения косвенных затрат на себестоимость (на примере школы № 182)

Вид платной услуги	Себестоимость без распределения косвенных затрат (руб./чел.)	Себестоимость с распределением косвенных затрат (руб./чел.)	Отклонение, %
Подготовка к школе (группа 20 чел.)	1800	2450	36,1
Английский язык (группа 12 чел.)	2200	2980	35,5
Спортивная секция (группа 15 чел.)	950	1290	35,8

Как видно из таблицы, фактическая себестоимость платных услуг выше учётной в среднем на 35%. Это означает, что школы либо устанавливают заниженные цены и работают в убыток, либо, напротив, завышают цены без экономического обоснования, теряя конкурентоспособность. Ни в одном из проверенных учреждений не ведётся управленческий учёт с выделением центров финансовой ответственности (ЦФО) и калькуляцией полной себестоимости услуг.

Проведённое исследование позволило выявить три ключевые группы проблем, решение которых требует развития инструментария управленческого учёта в образовательных организациях Нижнего Новгорода.

Первая проблема, это нормирование и контроль штатной структуры. Разброс в численности административного персонала (от 7 до 15 ставок) при одинаковом контингенте учащихся — прямое следствие отсутствия обязательных отраслевых нормативов и прозрачной методики расчёта штатной численности, интегрированной в управленческий учёт. Решением может стать внедрение системы ключевых показателей (KPI) для центров ответственности, где за каждым заместителем директора закрепляется норма управленческих расходов на одного обучающегося.

Следующей проблемой является оперативный мониторинг ликвидности. Среднее время реакции на кассовый разрыв (45–60 дней) недопустимо велико. Причина — отсутствие в управленческом учёте инструментов план-факт анализа по недельным и декадным периодам, а также индикативной карты угроз с «красными зонами» по коэффициенту покрытия срочных обязательств. Внедрение автоматизированной системы сигнализации при снижении остатков на лицевых счетах ниже порогового значения (например, двухнедельного объёма заработной платы) позволит сократить время реакции до 5–7 дней.

Третья выявленная в ходе исследования проблема касается учёта косвенных издержек. В обследованных школах отсутствует общепринятый порядок отнесения накладных расходов (коммуналка, содержание зданий, управленческие затраты) на бюджетную и приносящую доход

деятельность. Из-за этого себестоимость платных услуг рассчитывается неверно, а цены устанавливаются без достаточных экономических оснований. Для образовательных учреждений самым реалистичным вариантом видится распределение пропорционально прямым расходам на оплату труда тех педагогов, которые непосредственно заняты в каждом из направлений работы. Причём такой способ легко внедрить на базе типовых конфигураций «1С: Бухгалтерия государственного учреждения» — дополнительных финансовых вложений в автоматизацию не потребуется.

Данные выводы перекликаются с мнением авторов [5,7] о том, что управленческий учёт в бюджетной сфере необходимо выстраивать с учётом отраслевых особенностей, в том числе двухканальной системы финансирования (бюджет и внебюджет). В то же время следует признать ограничения исследования: отсутствие единых федеральных нормативов по штатной численности школ не позволяет без оговорок переносить полученные результаты на другие регионы. К тому же мы опирались в основном на открытые отчёты о самообследовании, а они из-за различий в учётной политике учреждений способны давать неполную или искажённую картину.

По результатам исследования, с учётом анализа действующей нормативно-правовой базы и реальной практики образовательных организаций г. Нижнего Новгорода, предложены следующие меры по развитию инструментария управленческого учёта, направленные на повышение экономической безопасности в условиях кризиса.

1. Внедрение внутренних нормативов численности административно-управленческого персонала (АУП) с учётом рекомендаций Минпросвещения РФ.

В июне 2025 года Министерство просвещения РФ подготовило письмо № ОК-1835/08 от 23.06.2025, в котором приводятся примерные нормативы по численности руководящих работников школ в привязке к количеству классов-комплектов. Опираясь на эти разъяснения, каждое образовательное учреждение может разработать собственные внутренние нормативы (дифференцированные по числу учащихся или классов) и утвердить их локальным актом. Для оперативного отслеживания уровня экономической безопасности дополнительно предлагается применять такой показатель, как доля административно-управленческого персонала в общей численности работников — она не должна превышать 10%.

2. Также рекомендуется формирование индикативной карты финансовых угроз с обоснованными пороговыми уровнями. В такую карту, по итогам обработки эмпирических данных, целесообразно заложить несколько ключевых показателей:

Удельный вес зарплаты учителей в общем фонде оплаты труда — не менее 70%. Хотя этот индикатор не закреплён федеральными нормативными актами, он повсеместно используется в региональных «дорожных картах» (в том числе и в Нижегородской области) в качестве ориентира для повышения эффективности расходов на оплату труда и приоритетной поддержки педагогов. Если его значение опускается ниже 70%, это говорит о диспропорции в штатном расписании.

Коэффициент покрытия срочных обязательств (рассчитывается как отношение остатков на лицевых счетах к объёму кредиторской задолженности, возникшей менее трёх месяцев назад) — не ниже 0,5. Падение ниже этой отметки с высокой вероятностью предвещает кассовый разрыв в ближайшие две-три недели.

Доля просроченной кредиторской задолженности (со сроком образования более трёх месяцев) — не выше 5% от годового объёма расходов. Превышение данного порога сигнализирует о хронической нехватке ликвидности и требует безотлагательного пересмотра графика погашения обязательств.

3. Следующей рекомендацией является, настройка еженедельного план-факт-анализа движения денег с цветовым кодированием отклонений. Предлагается ввести в практику управленческого учёта оперативный отчёт о выполнении плана по поступлениям и выплатам (с детализацией по неделям или декадам). Цветовая шкала может выглядеть так:

- зелёный цвет — фактическое отклонение от плана не превышает 5% (нормальная ситуация, мониторинг идёт в штатном режиме);
- жёлтый цвет — отклонение находится в интервале от 5% до 15% (предкризисная зона: необходим анализ причин и корректировка плановых показателей на ближайшие две недели);
- красный цвет — отклонение составляет более 15% (кризисная зона: требуется созыв антикризисной комиссии, урезание второстепенных расходов, обращение за казначейским кредитом).

Внедрение такого подхода позволит сократить время реагирования на возникновение кассового разрыва с 45–60 дней (как показали наши замеры) до 5–7 дней.

4. Утверждение в учётной политике методики распределения косвенных (накладных) затрат между бюджетной и внебюджетной деятельностью.

В соответствии с Инструкцией № 157н (п. 134–136) образовательная организация обязана распределять общехозяйственные расходы для формирования себестоимости платных услуг. Наиболее простым и прозрачным методом, не требующим сложной автоматизации, является распределение косвенных затрат пропорционально прямым расходам на оплату труда преподавателей, непосредственно занятых в каждом виде деятельности (бюджетной и внебюджетной). Данный метод обеспечивает корректную калькуляцию себестоимости и обоснованное ценообразование на платные услуги, что снижает риск установления экономически необоснованных цен (как заниженных, так и завышенных).

5. Организация повышения квалификации руководителей и бухгалтеров образовательных организаций в области управленческого учёта.

На базе высших учебных заведений Нижнего Новгорода, имеющих компетенции в сфере финансового менеджмента и учёта в бюджетной сфере, рекомендуется реализовать краткосрочные программы повышения квалификации (16–32 часа) по тематике: «Управленческий учёт и экономическая безопасность образовательной организации». Программы должны включать практические модули по формированию штатных нормативов, индикативной карте угроз, план-факт анализу и распределению косвенных затрат.

Заключение

Проведённое исследование на примере школ Нижнего Новгорода показало, что основными угрозами экономической безопасности образовательных организаций в условиях кризиса являются не столько недостаток бюджетного финансирования, сколько внутренние управленческие проблемы: необоснованная штатная структура, низкая оперативность мониторинга ликвидности и отсутствие корректного распределения косвенных затрат. Развитие инструментария управленческого учёта — от внедрения элементарных нормативов до организации еженедельного план-факт анализа — позволяет снизить эти риски без привлечения дополнительных финансовых ресурсов. Предложенные меры могут быть реализованы уже в текущем финансовом году за счёт внутренних резервов и организационных решений.

Литература

1. Вахрушина М.А. (ред.) Управленческий учёт в бюджетных учреждениях: учебник. - 2-е изд., перераб. и доп. М.: Вузовский учебник, 2024. 320 с.
2. Воронова Е.Ю. Управленческий учёт: учебник для вузов. М.: Юрайт, 2025. 428 с.
3. Гаджиев Н.Г., Коноваленко С.А., Торженева Т.В. Система экономической безопасности организации: учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2025. 280 с. DOI: 10.12737/2152008 ISBN: 978-5-16-020018-7 EDN: PLDHTK.
4. Гончаренко Л.П. (ред.) Экономическая безопасность: учебник для вузов. - 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт, 2023. 340 с.
5. Ундалова И.С., Денисов Е.Ю., Романовская Е.В., Андрияшина Н.С. Экономические издержки и перспективы развития инклюзивного образования в России // Московский экономический журнал. 2023. Т. 8, № 9. С. 428-436.
6. Информация о результатах деятельности Контрольно-счетной палаты Нижегородской области за 2024 год. [Электронный ресурс]. URL: <https://ksp.r52.ru> (дата обращения 21.03.2026).
7. Каверина О.Д. Управленческий учёт: учебник и практикум для вузов. - 5-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт, 2025. 428 с.
8. Островская О.Л., Осипов М.А., Карлик А.Е., Абдалова Е.Б. Управленческий учёт: учебник и практикум для среднего профессионального образования. - 3-е изд., перераб. М.: Юрайт, 2025. 435 с.
9. Отчет о результатах проверки эффективности использования бюджетных средств в образовательных учреждениях г. Нижнего Новгорода / Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов Нижегородской области, 2024. [Электронный ресурс]. URL: <https://ksp.r52.ru/activity/kontrolnye-meropriyatiya/> (дата обращения 21.03.2026).