Учетно-аналитическое обеспечение управления внебюджетной деятельностью бюджетной образовательной организации

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Семенова, Нина Николаевна

**Год:**

2009

**Автор научной работы:**

Семенова, Нина Николаевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Йошкар-Ола

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

193

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Семенова, Нина Николаевна

Введение

1. Проблемы организации внебюджетной образовательной деятельности

1.1. Государственная учетная политика и развитие учета бюджетных образовательных учреждений в современных условиях

1.2. Сущность и особенности учета финансирования бюджетных образовательных учреждений

1.3. Принципы организации учета внебюджетной деятельности высших учебных заведений

2. Методические особенности бухгалтерского учета в бюджетных образовательных учреждениях и их развитие

2.1. Организация учета в бюджетных образовательных учреждениях и проблемы ее реализации в контексте плана счетов бюджетного учета

2.2. Организация бухгалтерского учета внебюджетной деятельности в вузе, особенности и перспективы совершенствования

2.3. Адаптация отчетности вуза к требованиям международных стандартов учета и финансовой отчетности

3. Моделирование и мониторинг информации управленческого учета для развития бюджетных образовательных учреждений

3.1. Методологические подходы к интерпретации отчетности бюджетных образовательных учреждений в соответствии с информационными потребностями пользователей

3.2. Особенности формирования показателей управленческого учета и их использование при моделировании сбалансированной системы показателей

3.3. Разработка программы реформирования управления вуза для повышения эффективности его внебюджетной деятельности на основе стратегической карты

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учетно-аналитическое обеспечение управления внебюджетной деятельностью бюджетной образовательной организации"

Актуальность темы исследования. В развитии современной инновационной системы образования отмечен новый этап - переход к уровневой системе высшего профессионального образования в нашей стране. Подписание Президентом РФ Федерального закона "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" в части установления уровней высшего профессионального образования" от 24 октября 2007 г. № 2Э2-ФЗ означает серьезную заявку в начатый, в связи с Болонской декларацией, процесс формирования Европейского пространства высшего образования (ЕПВО). Став активным участником этого процесса, система образования, представленная бюджетными и коммерческими образовательными учреждениями, занимает активную позицию в развитии интересов российской высшей школы.

Сфера образования на современном этапе отнесена к национальным приоритетам. Несмотря на кризисную ситуацию в экономике государство оказывает всяческую поддержку системе высшего профессионального образования, в том числе в рамках комплексных целевых программ научного и инновационного развития.

В этой связи вузовский менеджмент должен иметь высокий качественный уровень. Этому способствуют, в первую очередь, стандарты качества. Во многих высших учебных заведениях уже разрабатываются модели и методы управления качеством образования, соответствующие международным стандартам. Ряд ведущих вузов России взяли курс на разработку и создание системы управления качеством образовательного процесса на основе концепции всеобщего управления качеством (Total Quality Management — TQM) и международных стандартов ISO (International Organization for Standartization - ISO) серии 9000. В основе всех моделей управления качеством лежит системный подход. Важно обеспечить менеджмент высшего учебного заведения надежной информацией по всем видам деятельности вуза, включая финансово-аналитическую.

Основной областью финансово-аналитической информации выступает системный учет вузовской деятельности, анализ эффективности выполнения всех направлений образовательного процесса, результаты внутреннего контроля. Бюджетное финансирование и направления его использования в вузе чаще всего контролируется и анализируется на основе бюджетов.

В современных условиях, когда меняются приоритеты расходования государственных средств, переходя от финансирования затрат к финансированию результатов, огромное значение в механизме управления деятельностью бюджетных образовательных учреждений получил метод "бюджетирования", ориентированный на результат.

Однако, бюджетирование и стандартизация учета в вузах в современных условиях все еще оставляют нерешенными некоторые проблемы бюджетного учета: начисления и списания амортизации, отражения операций по учету отдельных видов активов, недостач, видов предпринимательской деятельности, что вызывает необходимость исследования проблем бухгалтерского учета в бюджетных образовательных учреждениях.

Важное место в механизме управления деятельностью высшего учебного заведения занимают учет и контроль внебюджетной деятельности. Контроль в целом позволяет руководству вуза, его управлениям и службам иметь "обратную связь" с управляемым процессом, подтверждая (или опровергая) оценку результатов деятельности, оценку эффективности принимаемых решений. Информация, предопределяющая обоснованные и всесторонне взвешенные решения, должна формироваться в учетной системе в соответствии с целевыми задачами развития вуза на перспективу. Значимость такой информации, ее анализ, использование для целей планирования и прогнозирования настолько существенны, что стали предпосылкой появления специфического вида учета, который в практике учетной деятельности получил название " управленческий учет". Он представляет собой процесс измерения разных сторон деятельности, включая специфические виды деятельности, финансируемые за счет внебюджетных средств. Поскольку бюджетные учреждения, предоставляющие образовательные услуги, являются равноправными субъектами рынка, то рыночные принципы хозяйствования во многом определяют стратегию их развития.

В этой связи, образовательная услуга высшего образовательного учреждения рассматривается как товар, имеющий свою потребительную стоимость и стоимость, определяемую на рынке образовательных услуг в соотношении со спросом и предложением, регулируемым государством по действующим нормативам. Все это, безусловно, требует разработки методов определения рыночной цены на образовательную услугу, адекватной рыночнойконъюнктуре, а также подушевых нормативов для финансирования бюджетов развития образования на федеральном, региональном и муниципальном уровнях.

Интересы работодателей будущих выпускников во многом определяют в настоящее время уровень и качество образовательного процесса каждого вуза. Поэтому сфера высшего профессионального образования рассматривается не как затратная, а как производящая, а ее финансирование - как инвестиции в воспроизводство трудового потенциала страны и ее регионов.

Успехи модернизации российского образования в значительной степени определяются объемами ее бюджетного и внебюджетного финансирования. Эти объемы по бюджетной компоненте зависят от социальной политики государства на различных уровнях управления, по внебюджетной компоненте - от платежеспособности населения и кадровой политики предприятий различных форм собственности. Следует осуществить более глубокуюдиверсификацию бюджетного финансирования и межбюджетных отношений в системе образования. По межбюджетной компоненте необходимо разработать эффективные механизмы привлечения частных инвестиций в систему профессионального образования на многоканальной основе с целью роста их объемов и расширения источников финансирования.

В проблеме бюджетного финансирования интересен зарубежный опыт инвестиций в человеческий капитал, которые способствуют приращению национального богатства общества в большей степени, чем инвестиции в материальный капитал.

Бюджетное финансирование требует от управления бюджетными образовательными учреждениями усилий по освоению и рациональному использованию выделенных средств. В то же время наращивание или обновление ресурсов за счет инвестирования доходов от внебюджетной деятельности связано с определенным риском. Этот риск снижается, если управленцы будут располагать информацией, формируемой бухгалтерской службой, и отражающей как источники финансирования, с одной стороны, так и результативность затрат, с другой. Достаточная информационная обеспеченность управления является залогом эффективного функционирования образовательного учреждения на рынке образовательных услуг. В этой связи тема исследования является актуальной и своевременной.

Степень разработанности проблелш. Теоретическим и методологическим проблемам учета, анализа и использования учетно-аналитической информации в управлении денежными потоками коммерческих и бюджетных организаций, развитии многоканального финансирования, разработке систем бюджетирования посвящены труды российских и зарубежных ученых, в частности: Бакаева А.С., Вахрушиной М.А., Еленевской Е.А., ЕндовицкогоД.А., Ивашкевича В.Б., Керимова В.Э., Ковалева В.В., Кондракова Н.П., Jla-бынцева Н.Т., Мельник М.В., Мироновой О.А., Наумовой Н.А., Поздеева B.JL, Поповой Л.В., Савицкой Е.В., Суглобова А.Е., Ткача В.И., Бернстайна Л.А., Друри К., Нидлза Б. и др.

Несмотря на большое количество научных работ, многие аспекты методологии и организации учета внебюджетной деятельности образовательных учреждений системы высшего профессионального образования разработаны недостаточно и требуют дальнейших исследований и определения перспектив их развития.

Проблемы становления и развития управления в вузе в рыночных условиях, когда для осуществления внебюджетной деятельности требуется перераспределение финансовых потоков, а также наличие комплекса нерешенных и дискуссионных вопросов предопределили выбор темы диссертации, цель, задачи исследования, его предмет и объект.

Целью диссертации является разработка теоретических и методических положений по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения управления внебюджетной деятельностью высшего учебного заведения. Для достижения поставленной цели определены следующие задачи:

- обосновать роль учетной политики в развитии учета бюджетного образовательного учреждения в современных условиях;

- выделить особенности организации внебюджетной деятельности для обоснования сущности и уточнения содержания финансирования высших учебных заведений;

- сформировать принципы организации учета внебюджетной деятельности высших учебных заведений и определить направления его развития в контексте решения проблем совершенствования плана счетов бюджетного учета;

- разработать организационную модель бухгалтерского учета внебюджетной деятельности в вузе, отвечающую требованиям адаптации к единому европейскому информационному пространству высшего образования;

- выделить методические особенности бухгалтерского учета внебюджетной деятельности современного вуза и определить направления его совершенствования в соответствии с международными стандартами учета и финансовой отчетности;

- определить методические подходы к интерпретации отчетности бюджетных образовательных учреждений в соответствии с информационными потребностями пользователей;

- разработать модель управленческого учета вуза на основе сбалансированной системы показателей;

- разработать стратегическую карту управления вузом для повышения эффективности его внебюджетной деятельности.

Область исследований. Диссертационная работа выполнена в рамках обозначенной в паспорте специальностей ВАК области исследований "Бухгалтерский учет и экономический анализ", п.п. 1.4. "Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета и экономического анализа", 1.7. "Адаптация различных систем бухгалтерского учета. Их соответствие международным стандартам", 1.8. "Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей".

Предметом исследования явился комплекс теоретических и методических проблем формирования учетно-аналитического обеспечения управления внебюджетной деятельностью образовательного учреждения высшего профессионального образования.

Объектом исследования является система бухгалтерского, управленческого учета и отчетности вуза, методическое, нормативное и организационное обеспечение учета внебюджетной деятельности российских вузов.

Методология и методика исследования. Теоретическую и методологическую основу исследования составили труды ведущих отечественных и зарубежных ученых по вопросам учета и анализа в высших учебных заведениях. В основу работы положены результаты исследований в области бухгалтерского и управленческого учета, законодательные и нормативные акты по предмету исследования, материалы научно-практических конференций и семинаров, публикации в специализированных отраслевых и тематических периодических изданиях.

Информационной базой послужили практические данные финансовохозяйственной деятельности высших учебных заведений, их отчетность, внутренние нормативные положения и отчетность.

Научная новизна. Наиболее существенные результаты и научная новизна диссертационной работы заключается в теоретико-методическом обосновании и решении комплекса вопросов, связанных с учетно-аналитическим обеспечением управления внебюджетной деятельностью бюджетной образовательной организации.

Наиболее существенными результатами работы являются следующие:

- раскрыта роль, содержание учетной политики, отражающей особенности финансирования и формирования затрат по видам деятельности в учете, бюджетных образовательных учреждений в современных условиях; уточнено содержание финансирования деятельности образовательных учреждений за счет средств бюджета и внебюджетных источников, для организации их бухгалтерского и управленческого учета;

- сформулированы принципы организации внебюджетной деятельности высших учебных заведений: принцип самофинансирования, принцип соотнесения доходов от внебюджетной деятельности с составом доходов бюджета, принцип платности образовательных услуг, принцип самостоятельности в определении направлений и порядка использования бюджетных и внебюджетных средств;

- разработана организационная модель бухгалтерского учета внебюджетной деятельности в вузе с использованием целевых счетов, выделением трех основных схем функционирования финансовых потоков: локальной, локально-возвратной, двойственной, основанная на взаимосвязи учетной и налоговой политики;

- выявлены методические особенности бухгалтерского учета внебюджетной деятельности, связанные с отражением доходов и расходов, определены подходы и даны предложения по организации управленческого учета в вузе; разработаны предложения по применению метода начисления, позволяющего адаптировать отчетность бюджетных образовательных учреждений к требованиям международных стандартов учета и финансовой отчетности общественного сектора;

- раскрыты методические особенности моделирования показателей бухгалтерской отчетности бюджетных образовательных учреждений и возможность их аналитической интерпретации для пользователей на основе SWOT-анализа;

- предложены направления формирования сбалансированной системы показателей, составляющих основу управленческого учета и отчетности бюджетного образовательного учреждения, включающей три категории: человеческий капитал (профессиональный профессорско-преподавательский состав), информационный капитал (информацию, формируемую в рамках бухгалтерской отчетности, базы данных, информационные системы),организационный капитал (система организации управления в бюджетном учреждении высшего образования);

- разработана стратегическая карта управления вузом, позволяющая повысить эффективность внебюджетной деятельности и развивать основные направления стратегического управленческого учета.

Теоретическая значимость полученных результатов состоит в обосновании теоретических основ и разработке методики бухгалтерского и управленческого учета, анализа отчетности о внебюджетной деятельности бюджетного образовательного учреждения. Диссертация обобщает современные достижения науки в сфере формирования управленческого учета и информационного учетно-аналитического обеспечения.

Практическая значимость заключается в том, что выводы и предложения, полученные в результате выполненного исследования реализованы в бухгалтерском и управленческом учета высших учебных заведений, в направлении развития учетно-аналитического обеспечения внебюджетной деятельности, в разработке элементов стратегического учета, позволяющих повысить эффективность управленческих решений в бюджетных образовательных учреждениях в области финансирования, управления затратами, формирования отчетности.

Апробация результатов исследования. Основные положения диссертации докладывались на международной и межрегиональной научно-практических конференциях в г. Чебоксары (2007 г., 2008 г.), на межвузовских конференциях научных конференциях в г. Йошкар-Оле (2006-2008 гг.), проводимых в Марийском государственном техническом университете, а так же опубликованы в журналах и сборниках научных трудов.

Отдельные положения диссертации внедрены в практику деятельности вузов г. Чебоксары, используются в учебном процессе в преподавании дисциплины "Учет в бюджетных организациях" в Московском автомобильно-дорожном институте (Волжский филиал),

Основные положения диссертации отражены в 7 печатных работах общим объемом 4,05 печ. листа.

Структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Семенова, Нина Николаевна

Заключение

Проведенное исследование развития образовательных учреждений и условий осуществления внебюджетной (предпринимательской) деятельности ими в современных условиях позволило сделать ряд выводов:

1. Анализ позитивных и негативных условий, влияющих на развитие бюджетных организаций дает возможность определить круг проблем, снижающих качество образования:

- низкая заработная плата преподавателей, текучесть и "старение" преподавательских кадров;

- изношенная и слабая материально-техническая база;

- недостаточное финансирование коммунальных услуг, затрат на текущий и капитальный ремонт;

- низкие стипендии и отсутствие социальной помощи обучающимся.

Базовые категории и определение статуса высшего государственного учебного заведения в российской действительности определяются лишь законодательно. Практически отсутствуют научные подходы к содержанию основных понятий, которыми обеспечивается механизм функционирования бюджетного учреждения.

2. При определении понятия "бюджетное учреждение" следует, прежде всего, руководствоваться Бюджетным кодексом Российской Федерации. В соответствии со статьей 161 Бюджетного Кодекса РФ, бюджетное учреждение - это "организация, которая создается органами государственной власти РФ, органами государственной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера, деятельность которого финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов" [23].

Анализ данного определения позволяет нам выделить ряд признаков, позволяющих отличить бюджетное учреждение от организаций других организационно-правовых форм:

- главной целью бюджетного учреждения является не получение прибыли, а удовлетворение определенных социальных потребностей населения, которые указаны в. Уставе данного учреждения. У государственных высших учебных заведений такой целью является удовлетворение потребностей государства в целом и отдельных индивидуумов в частности в высшем образовании, в освоении тех или иных профессий, получении профессиональных навыков.

- бюджетное учреждение должно быть создано органами государственной (муниципальной) власти. Как уже отмечалось, учредителями государственных высших учебных заведений являются органы государственной власти РФ и органы государственной власти субъекта РФ.

- бюджетное учреждение должно финансироваться за счет средств бюджета, либо средств внебюджетного фонда.

На основе вышеперечисленных признаков в работе дано авторское определение понятия государственного высшего учебного заведения как учебного заведения, созданного в форме бюджетного учреждения и финансируемого полностью или частично из соответствующего бюджета на основе сметы доходов и расходов, учрежденного и действующего на основании законодательства Российской Федерации об образовании, имеющего статус юридического лица и реализующего в соответствии с лицензией образовательные программы высшего профессионального образования

3. Государственное высшее учебное заведение имеет сложную структуру правосубъектности, дающую право на предоставление услуг в сфере высшего профессионального образования. Статус бюджетного учреждения' наделяет учебные заведения как рядом прав, так и значительными обязанностями. Эти обязанности дифференцируются в зависимости от источников поступления денежных средств, используемых бюджетным учреждением.

4. С целью анализа природы источников финансирования в работе рассмотрены зарубежные модели образования:

- модель финансирования образования, ориентированная на свободный рынок, предполагающая, что государство ограничивает расходы на образование и минимизирует свои финансовые обязательства перед высшим образованием;

- финансово-экономическая модель образования, исходящая из главной роли государства в финансировании профессионального образования;

- финансово-экономическая модель образования, основанная на принципах государственного рынка, в которой финансирование образования должно обеспечивать не результаты деятельности учебного заведения, а гарантированные равные стартовые возможности для всех учащихся.

5. В рамках групп бюджетных и внебюджетных источников финансирования в работе выделена классификация источников по следующим критериям: а) по уровням бюджета; б) по направлению расходования целевых средств; в) по субъектам финансирования.

Сделано заключение о том, что основным источником финансового обеспечения расходов государственного высшего учебного заведения в Российской Федерации являются средства бюджета. На основе классификации финансирования образовательных учреждений в работе произведено разграничение всех видов деятельности, осуществляемых государственными образовательными учреждениями на основные (бюджетные) и дополнительные (внебюджетные).

6. В контексте изучения альтернативных государственному финансированию источников получения дохода высшими учебными заведениями, автором проанализировано такое понятие, как "предпринимательская деятельность высшего учебного заведения". Сделан вывод о том, что наиболее корректным является определение предпринимательской деятельности с учетом требований законодательство, регулирующего деятельностьнекоммерческих организаций, как приносящее прибыль производство товаров и услуг, отвечающих целям создания некоммерческой организации.

7. С целью определения места предпринимательской деятельности в системе внебюджетных видов деятельности высшего учебного заведения, классифицированы виды деятельности высшего образовательного учреждения на непредпринимательскую и предпринимательскую деятельность, а также иную приносящую доход деятельность. Термин "иная приносящая доход деятельность" был введен с вступлением в силу Бюджетного кодекса РФ. Однако в данном нормативно-правовом акте не дается определение данной деятельности. Возможно, что в них под "иной приносящей доход деятельностью" законодатель и имел ввиду "деятельность по оказанию платных услуг".

Платные дополнительные образовательные услуги в разрезе предложенной классификации можно выделить отдельной категорией, так как они являясь по содержанию предпринимательской деятельностью образовательного учреждения, отражаются в составе непредпринимательской деятельности.

По мнению автора, данная классификация может послужить основой для определения направлений управления денежными потоками образовательного учреждения.

Бюджетный кодекс классифицирует доходы, полученные бюджетными учреждениями, от осуществления предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, как неналоговые доходы бюджета, в виде доходов от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности, либо как доходы от оказания платных услуг, и которые в полном объеме учитываются в смете доходов и расходов бюджетного учреждения и должны отражаться в доходах соответствующего бюджета.

Доходы, фактически полученные бюджетными учреждениями от платных услуг и иной предпринимательской деятельности при исполнении бюджета сверх утвержденных соответствующим законом (решением) о бюджете и сверх сметы доходов и расходов, согласно п. 1 ст. 232 Бюджетного кодекса РФ направляются на финансирование расходов данных бюджетных учреждений.

Таким образом, Бюджетным кодексом РФ предусматривается закрепление внебюджетных доходов бюджетных учреждений в составе соответствующего бюджета, в качестве источника финансирования его расходов.

8. Фактически, одной из сформировавшихся тенденций развития учреждений высшего образования является осуществление наряду с государственным финансированием предпринимательской деятельности. В работе сформулированы основные принципы организации внебюджетной (предпринимательской) деятельности высшими учебными заведениями:

1) принцип осуществления предпринимательской деятельности для достижения образовательных целей, в соответствии с которым доходы, получаемые от ведения предпринимательской деятельности высшее учебное заведение должно направлять исключительно для реализации уставных целей;

2) принцип включения доходов от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности в состав доходов бюджетов, то есть, являясь бюджетными средствами, они отражаются в единой смете доходов и расходов учреждения;

3) принцип платности образовательных услуг в качестве приоритетного источником осуществления внебюджетного финансирования, что предусмотренных соответствующими образовательными программами и государственными образовательными стандартами для лиц, принимаемым сверх финансируемых учредителем заданий (контрольных цифр) по приему обучающихся.

4) принцип самостоятельности в определении направлений и порядка-использования своих бюджетных и внебюджетных средств, в том числе их долю, направляемую на оплату труда и материальное стимулирование работников образовательных учреждений.

8. В работе проанализированы основные этапы организации образовательной деятельности и на основе анализа уставов высших образовательных учреждений выделены типичные недостатки их содержания:

- неточное определение организационно-правовой формы образовательного учреждения;

- неполное перечисление задачи образовательного учреждения;

- не перечисляются все основания для отчисления обучающихся;

- недостаточно точное определение порядка управления образовательным учреждением;

- не перечисляются все виды локальных актов, издаваемых образовательным учреждением;

- неполное перечисление прав и обязанностей участников образовательного процесса;

- не перечисляются все виды предпринимательской деятельности, которые будет осуществлять образовательное учреждение, виды платных образовательных услуг.

9. Для успешного осуществления внебюджетной деятельности, учебное заведение должно точно сформулировать задачи, на решение которых должна быть направлена эта деятельность. При осуществлении предпринимательской деятельности, вуз должен быть ориентирован на решение следующих основных задач:

- удовлетворение потребностей граждан в образовательных услугах;

- создание рынка образовательных услуг;

- насыщение этого рынка образовательными услугами, удовлетворяющими спрос граждан;

- повышение качества образования педагогов;

- получение образовательными учреждениями дополнительных доходов.

10. В процессе исследования выбранной темы исследованы методические особенности бухгалтерского учета в бюджетных образовательных учреждениях и их развитие. На основе детального анализа научной литературы и нормативно-правовой базы, регламентирующей организацию и ведение бюджетного учета, автором сделан следующий вывод: специфика бюджетного учета проявляется в том, что с одной стороны этот вид учета подчиняется требованиям, предъявляемым к организации бухгалтерского учета на предприятии, а с другой стороны, в его основе лежат принципы построения всей бюджетной системы России.

Одним из возможных путей совершенствования бухгалтерского учета государственных высших учебных заведений является приведение системы бухгалтерского учета бюджетных учреждений в соответствие с нормативными актами, регулирующими бухгалтерский учет в целом. При рассмотрении двух этих систем мы приходим к выводу, что и в бухгалтерском учете бюджетных учреждений и в бухгалтерском учете коммерческих организаций имеются аналогичные участки учета, но они регламентируются различными нормативными актами. Поэтому можно регламентировать типичные участки учета коммерческих и бюджетных организаций едиными нормативными документами и тем самым сделать методику учета идентичной. Это может относиться, например: к методам формирования учетной политики, методам оценки имущества организаций и учреждений, ведению валютного учета и некоторых других аспектов. При этом все специфические процедуры, присущие только бюджетным учреждениям (например, учет государственного финансирования, учет кассовых и фактических расходов и т.п.), необходимо отразить в специализированной инструкции Министерства Финансов РФ для бюджетных учреждений. Такой подход позволит сблизить системы учета бюджетных и коммерческих организаций. Кроме того, он будет способствовать свободной миграции бухгалтерских кадров между различными организациями.

11. С целью определения основных задач бухгалтерского учета вуза, были проанализированы основные задачи бухгалтерского учета и сформулированы следующие специальные задачи бухгалтерского учета вуза:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности вуза и его имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества вуза, а также внешним - спонсорам, инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности, для контроля соблюдения законодательства Российской Федерации при осуществлении вузом хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности вуза и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения его финансовой устойчивости.

12. На основе анализа практики учета доходов от внебюджетной деятельности сформулированы рекомендации по учету поступлений средств за платные образовательные услуги и предложено поступление средств за платные образовательные услуги организовать в разрезе отдельных договоров в оборотной ведомости и в целом в общих суммах на карточках аналитического учета. Поступление средств отражать по дебету субсчета 220101510 "Текущий счет по внебюджетным средствам", по Кредиту счетов 220503660 "Дебиторы по доходам от рыночных продаж и по кредиту счета 220510660 "Расходы по предпринимательской деятельности связанные с обеспечением учебного процесса, согласно смете относить в Дебет счета 210604340 в разрез субсчетов.

13. В целях развития международных экономических отношений видится необходимым создание такой системы бюджетного учета, которая позволит формировать отчетность государственного сектора так, чтобы иметь возможность объективно сравнивать ее между различными государствами. Для этого необходимо придерживаться Международных стандартов финансовой отчетности для общественного сектора или разрабатывать национальные стандарты, но с учетом требований Международных стандартов финансовой отчетности для общественного сектора. Формирование баланса государства с учетом Международных стандартов финансовой отчетности для общественного сектора даст возможность представлять информацию внутренним и международным пользователям на качественно новой основе, показать эффективность деятельности государства. При этом не следует забывать, что отчетность государственных высших учебных заведений является составной частью отчетности государственного сектора.

14. Переход государственных высших учебных заведений на казначейскую систему исполнения бюджета, на наш взгляд, требует разработки новых моделей бухгалтерского учета в этих учреждениях. В настоящее время теория бухгалтерского учета, также как и другие науки, широко использует моделирование как способ изучения исследуемого объекта. Наше видение проблемы- сформировать модель управления внебюджетной деятельностью государственного высшего учебного учреждения на основе данных бухгалтерского учета. Несмотря на то, что использовано значительное количество элементов управления, главенствующую роль в модели автор отвел бухгалтерскому учету.

При построении модели организации и управления внебюджетной деятельностью высшего образовательного учреждения, в основу были положены следующие принципы:

- четкая формулировка стратегии и информирование о ней всех сотрудников, что позволит в частности привлечь количество обучающихся на платной основе;

- определение ключевых внутренних преимуществ, наравне с недостатками организации управленческого процесса;

- приведение в соответствие человеческих, информационных и организационных ресурсов, чтобы получить от инвестирования в них наибольшую отдачу;

- своевременное выявление пробелов в действующей системе управления.

15. В рамках настоящей работы для описания стратегии создания стоимости образовательных услуг была выбрана структура сбалансированной системы показателей, основными элементами которой являются: финансовая деятельность, сотрудничество с целевым клиентом, внутренние бизнес-процессы, составляющая обучения и развития (нематериальные активы).

В контексте формирования стратегической карты сбалансированной системы показателей под нематериальными активами предложено использовать следующие три категории:

- Человеческий капитал — профессиональный профессорско-преподавательский состав;

- Информаг^ионный капитал — информацию, формируемую в рамках бухгалтерской отчетности, базы данных, информационные системы;

- Организационный капитал — система организации управления в бюджетном учреждении высшего образования.

Человеческий капитал, несмотря на то, что это категория не является учетной, рассматривается в данной работе как обязательное условие осуществление образовательной деятельности государственными высшими образовательными учреждениями, в том числе и предпринимательской. Так, в соответствии с Приказом Министерства образования Российской Федерации "Об утверждении Перечня показателей государственной аккредитации и критериальных значений, используемых при установлении вида высшего учебного заведения от 29 июня 2000 г. № 1965, качественный состав научно-педагогических кадров определяется в процентах преподавателей с учеными степенями и званиями.

В работе предложена структура управления обеспечивающая решение целбго ряда принципиально новых для деятельности вуза задач:

- надежную, достоверную информацию о рынке платных услуг в образовании, структуре и динамике спроса, то есть информацию о внешних условиях функционирования вуза;

- ориентацию вуза при выборе специальностей, по которым он собирается готовить специалистов, на возможности обеспечения учебного года всеми видами ресурсов;

- умный подбор, расстановку кадров педагогов и успешное решение социальной программы вуза;

- финансовое благополучие вуза;

- подготовку конкурентоспособных специалистов, которые соответствуют требованиям рынка лучше, чем у конкурента, удовлетворение спроса решает "проблему потребителя" в регионе.

Таким образом, была построена модель сбалансированной системы показателей создания стоимости в государственном высшем учебном заведении. Сделан вывод о том, что в сбалансированной системе показателей создания стоимости образовательной услуги высшего учебного заведения составляющая обучения и развития является центральным элементом. Последнее означает, что для успешного управления денежными потоками в целом и внебюджетной деятельностью в частности, необходимы квалифицированные научные кадры, эффективная организационная система и грамотный бухгалтерский учет. Если хотя бы один из этих элементов неотработан, сбалансированной системы показателей построить не удастся, и соответственно, у организации не будет в распоряжении эффективной стратегии.

16. В качестве одной из основных задач настоящей работы, автор ставил формирование стратегической карты, представляющей собой наглядную модель интеграции целей организации в четырех составляющих сбалансированной системы показателей.

Модель стратегической карты, скорректированная в соответствии с особенностями стратегии бюджетного образовательного учреждения, описана как совокупность нематериальных активов, способствующих удовлетворению потребности в образовательных услугах населения с одной стороны, и получения дохода образовательным учреждением с другой. Сделан обоснованный вывод о том, что стратегия вуза должна быть ориентирована на следующие основные направления:

- реформирование образовательного процесса в соответствии с международными стандартами;

- привлечение квалифицированных преподавателей;

- проведение выгодной для абитуриентов ценовой политики.

Сформированная стратегия в качестве основных своих звеньев содержит отношения с так называемыми клиентами, то есть с субъектами, взаимодействие с которыми, так или иначе, воздействуют на реализацию основной миссии вуза; внутренние бизнес-процессы, обучение и развитие и финансы. Главная цель, с которой функционирует любое учебное заведение - это предоставление возможности получения определенного набора образовательных услуг.

17. Центральное место в разработанной стратегии уделено анализу такого элемента сбалансированной системы показателей, как информационный капитал, в рамках которого отражаются данные финансовой отчетности предприятия.

Проведенные результаты исследования являются определенным вкладом в развитие теории и практики учета в высших образовательных учебных заведениях.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Семенова, Нина Николаевна, 2009 год

1. Алексеева И.В., Вандервилл К., Дубинина И.В., Токарев И.Н. и др. (под ред. Дубининой И.В.). Совершенствование учета, отчетности и аудита в секторе государственного управления. - М.: ЛЕНАНД, 2005. - 67 п.л. (из них лично автором 48,5 п.л.)

2. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций: учеб. Пособие / Д.А.Панков, Е.А.Головкова, Л.В.Пашковская и др.; под общ. ред. Д.А.Панкова, Е.А.Головковой. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: Новое знание, 2005. — 631 с.

3. Англо-русский словарь по бухгалтерскому учету, аудиту и финансам. — М., 1994.

4. Арзякова О.Н. Эффективная бухгалтерская служба — необходимое условие финансовой устойчивости вуза // Университетское управление. — 2005. -№3.

5. Аудит / Под ред. В.И.Подольского. Изд. 2-е перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. - 665 с.

6. Бакаев А.С. Бухгалтерские термины и определения. М: Бухгалтерский учет, 2002. - 160 с.

7. Бакаев А.С. Регулирование бухгалтерского учета в России / Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Специальность 08.00.12. -М., 1995

8. Безруких П.С. Комментарий к Положению о составе затрат. М.: Бухгалтерский учет, 1999

9. Белов А.Н. Бухгалтерский учет в учреждениях непроизводственной сферы. 2-е изд., прераб. и доп. -М.: Финансы и статистика, 1998

10. Белоконева Ф.Н. Учет источников финансирования медицинских услуг в лечебных учреждениях // Здравоохранение. 1999, № 12, С. 153-157

11. Бенке Р.Л., Холт Р.Н. Полный цикл финансового учета. М., 199312