

**БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ**

**УДК 657.1 : 378**

**ГОЛОВКОВА ЕЛЕНА АНАТОЛЬевна**

**УЧЕТ И АНАЛИЗ ЗАТРАТ НА УЧЕБНЫЙ ПРОЦЕСС В УСЛОВИЯХ  
АВТОМАТИЗИРОВАННОЙ ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ  
ВЫСШЕГО УЧЕБНОГО ЗАВЕДЕНИЯ  
(на материалах высших учебных заведений Республики Беларусь)**

**Специальность 08.00.12 - Бухгалтерский учет, контроль и анализ  
хозяйственной деятельности**

**АВТОРЕФЕРАТ ДИССЕРТАЦИИ**

**на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук**

**Минск - 1999**

Работа выполнена в Белорусском государственном экономическом университете

Научный руководитель - доктор экономических наук, доцент  
Панков Д.А.

Официальные оппоненты - доктор экономических наук, профессор  
Русак Н.А.

- кандидат экономических наук, доцент  
Егомостьев Н.А.

Оппонирующая организация - Вильнюсский университет (Литва)

Защита состоится 8 октября 1999 г. в 14 часов на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.03 при Белорусском государственном экономическом университете по адресу: г. Минск, Партизанский проспект, 26, зал заседаний совета, тел. 249-91-70

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Белорусского государственного экономического университета

Аннотация разослана 8 сентября 1999 г.

Ученый секретарь  
совета по защите диссертаций



А.П. Михалкевич

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы диссертации.** Преобразования, происходящие в экономике нашей страны, затронули и учреждения высшего образования (вузы), оказывающие социальные услуги обществу за счет средств государственного бюджета и внебюджетных источников. Доля последних в общем объеме финансирования возрастает с каждым годом. Характерной чертой последних лет является оказание учебных услуг на платной основе в государственных вузах, а также появление в сфере образования коммерческих учреждений, осуществляющих свою деятельность на условиях окупаемости всех расходов. В этих условиях одной из возможностей экономически эффективного функционирования высших учебных заведений и сохранения их места и роли в системе образования является необходимость осуществления конструктивных изменений в традиционных методах управления ими.

Важнейшими функциональными элементами системы экономического управления вузом является бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности. Развитие платных форм обучения в вузах актуализировало проблему реальной оценки стоимости учебных дисциплин, учебных планов по специальностям, стоимости обучения одного студента. Поэтому особую актуальность и значимость приобретают вопросы совершенствования методики, организации учета и анализа затрат, калькулирования себестоимости обучения в высшей школе. Решение этих вопросов оптимизирует процесс формирования необходимой плановой и фактической информации на различных уровнях управления вузом, а также позволяет давать точную количественную оценку экономической эффективности функционирования высшего учебного заведения.

Существующая практика учета расходов в вузе не отвечает требованиям эффективных методов управления в условиях формирования рыночных отношений, не в полной мере обеспечивается контроль за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Как правило, анализ ограничивается сопоставлением общей суммы затрат с установленными ассигнованиями без калькулирования затрат и определения себестоимости учебной дисциплины и всего учебного процесса в вузе. В большинстве вузов отсутствует комплексная система автоматизированной обработки учетно-аналитической информации. Автоматизация отдельных разделов учета не обеспечивает необходимую полноту и оперативность фактических данных о процессе формирования затрат вуза, отсутствуют типовые проекты задач для автоматизации учета затрат на учебный процесс.

По мнению диссертанта, именно бухгалтерский учет затрат на учебный процесс должен содействовать эффективности системы экономического управления вузом. В связи с этим, важное значение приобретает комплексное исследование теоретических, методологических и методических проблем в области учета, анализа и калькулирования затрат на учебный процесс.

Вопросы учета и анализа затрат, эффективности использования ресурсов, управления себестоимостью в различных отраслях народного

хозяйства рассматривали такие видные ученые-экономисты, как Н.А.Басманов, Л.Л.Ермолович, В.Б.Ивашкевич, А.Н.Кашаев, Л.И.Кравченко, И.С.Мацкевичюс, В.Д.Новодворский, В.Ф.Палий, Н.А.Русак, М.А.Снитко, Я.В.Соколов, В.В.Сопко, В.И.Стражев, С.А.Стуков, Н.Г.Чумаченко, А.Д.Шеремет и другие. К наиболее значимым работам по организации бухгалтерского учета и экономического анализа в бюджетных учреждениях относятся труды А.П.Белова, Е.П.Воронова, Е.П.Дедкова, В.И.Самборского.

Однако решению проблем поиска рациональных приемов и методов учета и анализа затрат в основной деятельности высших учебных заведений - учебной - в научных трудах и экономической литературе не уделялось достаточного внимания. Характерным фактом в этой связи является то, что за последние пятнадцать лет в нашей республике была защищена лишь одна диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях.

Принципы централизованного подхода, положенные в основу бухгалтерского учета и экономического анализа в вузах, в настоящее время становятся тормозом в оценке экономической эффективности их деятельности в условиях расширяющейся самостоятельности субъектов хозяйствования, развития платных форм обучения, в управлении соотношением «затраты - результаты». Многие аспекты проблемы остаются все еще не решенными и требуют дальнейшего исследования.

Нуждаются в серьезном переосмыслении и уточнении ключевые понятия бухгалтерского учета для бюджетных учреждений такие, как «счета», «калькулирование», «документирование», «оценка».

Актуальным является разработка методики учета и анализа затрат на учебный процесс по структурным подразделениям, учебным дисциплинам, специальностям и определения себестоимости обучения в условиях автоматизированной информационной системы вуза. Это и определило выбор темы диссертационной работы, ее содержание, структуру и основные направления исследования.

#### Связь работы с крупными научными программами.

Диссертационное исследование выполнено по тематическому плану научно-исследовательских работ на кафедре бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства БГЭУ «Проблемы совершенствования бухгалтерского учета, аудита, контроля и анализа хозяйственной деятельности в условиях рыночной экономики» (1994-1998г.г.).

Цель и задачи исследования. Цель исследования состоит в разработке методики бухгалтерского учета и анализа затрат на учебный процесс в системе оперативного и текущего экономического управления деятельностью высшего учебного заведения. В научном плане целью работы является теоретическое обоснование необходимости и возможности применения в бюджетных учреждениях плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Прикладным аспектом цели диссертации является разработка конкретных практических рекомендаций по комплексному совершенствованию и качественному развитию системы учета, калькулирования и анализа затрат на учебный процесс в условиях применения единого плана счетов и автоматизированной информационной системы вуза.

Для достижения поставленной цели в диссертации предусматривается решить следующие задачи:

- исследовать и обобщить тенденции развития сферы высшего образования, обосновать и выработать пути, формы и методы совершенствования системы экономического управления вузом на основе использования взаимосвязанных информационных потоков планирования, учета и анализа;
- обосновать необходимость выделения таких новых объектов управления, планирования, учета и анализа, как затраты на учебную дисциплину и специальность;
- создать систему счетов для отражения информации о состоянии и динамике затрат вуза;
- разработать современную классификацию затрат вуза по экономическому содержанию (прямые и косвенные), по местам возникновения (кафедра, факультет, обслуживающие и административные структурные подразделения), по источникам возмещения (бюджетные и внебюджетные), по функциям управления;
- усовершенствовать действующую информационную базу для учета затрат на учебный процесс в разрезе дисциплин и специальностей на основе компьютерной технологии сбора и обработки учетно-аналитической информации;
- разработать методики распределения кафедральных, факультетских и общеузовских расходов в разрезе учебных дисциплин;
- разработать комплексную методику учета затрат на учебный процесс;
- разработать частные методики анализа затрат на учебную дисциплину по видам расходов.

**Объект и предмет исследования.** Объектом исследования является материальные, трудовые и финансовые затраты на учебный процесс вуза, а предметом - методика и организация их учета и анализа в системе экономического управления деятельностью учебного заведения.

**Методология и методы проведенного исследования.** Исследование проводилось на основе законов и категорий логики научного познания, методологии диалектики, применения таких общенаучных форм и методов, как единство анализа и синтеза, индукция и дедукция, теория и гипотеза, формализация. Использовались также специальные приемы бухгалтерского учета и экономического анализа.

**Научная новизна результатов, полученных соискателем.** Проведенное исследование позволило получить следующие наиболее важные научные результаты:

- теоретически обоснована и практически доказана необходимость и возможность применения нового плана счетов бухгалтерского учета для бюджетных учреждений, основанного на плане счетов финансово-хозяйственной деятельности предприятий;
- разработаны методические рекомендации по адаптации и практическому использованию в бюджетных учреждениях плана счетов единого для всех субъектов хозяйствования;

- обоснована необходимость и возможность выделять учебную дисциплину и учебный процесс подготовки специалиста в качестве специальных объектов управления, учета и анализа;
- разработана новая классификация затрат на учебный процесс по различным группировочным признакам;
- впервые в республике разработана методика учета затрат на учебный процесс и определения себестоимости подготовки специалиста в вузах. Разработаны учетно-аналитические алгоритмы формирования фактической информации о величине затрат по их видам в разрезе структурных подразделений, учебных дисциплин и специальностей;
- впервые разработана компьютерная технология сбора и обработки учетно-аналитической информации о затратах на учебный процесс в разрезе дисциплин и специальностей;
- разработаны новые формы учетно-аналитических документов (аналитическая карточка учета затрат по дисциплине, сводная карточка учета затрат по специальности, накопительные и сводные ведомости учета расходов по их видам и другие регистры), которые позволяют оперативно и в полном объеме обобщать и систематизировать информацию о затратах по структурным подразделениям, о стоимости учебной дисциплины и подготовке специалиста по специальности;
- обоснована целесообразность распределения косвенных расходов на учебный процесс в вузе и разработаны методики отнесения этих затрат на объекты калькулирования. Это позволяет более точно оценивать себестоимость обучения и обосновывать цену учебных услуг;
- разработана методика анализа затрат на учебный процесс в разрезе дисциплин и специальностей.

**Практическая, экономическая и социальная значимость полученных результатов.** Реализация содержащегося в диссертации комплекса теоретических положений и методических рекомендаций по совершенствованию учета затрат на учебный процесс позволяет повысить эффективность системы экономического управления вузом за счет более рационального и экономного использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, более обоснованного формирования себестоимости и цены обучения, повышения оперативности, достоверности и объективности учетно-аналитической информации в процессе принятия управленческих решений.

Материалы исследования нашли применение в практике управления такими вузами, как БГУ, БГЭУ, ВШУБ БГЭУ, БГПА, Негосударственный Институт Управления.

Результаты диссертационной работы были использованы при подготовке учебных планов и программ обучения специалистов высшей квалификации, магистров и аспирантов по курсам «Технологии автоматизированной обработки учетно-аналитической информации», «Бухгалтерский учет в бюджетных и научных учреждениях», «Анализ хозяйственной деятельности в бюджетных и научных учреждениях».

Результаты проведенного исследования могут быть использованы государственными органами при разработке инструктивных положений и методических рекомендаций по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, а также в практической деятельности специалистов и руководителей бюджетных учреждений при организации аналитической работы.

#### **Основные положения диссертации, выносимые на защиту:**

- ◆ новый план счетов бухгалтерского учета для бюджетных учреждений, который представляет собой адаптацию плана счетов предприятий, удовлетворяет требованиям управления и соответствует специфике деятельности организаций непромышленной сферы. Предлагаемый план счетов в отличие от действующего позволяет формировать информацию по таким объектам учета, как затраты на учебный процесс, финансирование обучения за счет бюджетных и внебюджетных ассигнований, движение средств по расчетным и текущим счетам, по определению конечных финансовых результатов работы бюджетного учреждения, а также по другим важным экономическим показателям вуза;
- ◆ новые методики учета затрат, калькулирования себестоимости обучения и анализа расходов вуза, а также комплект новых учетных регистров, использование которых позволяет обеспечивать информационное отражение процесса формирования затрат в ходе учебного процесса в разрезе новых объектов (учебная дисциплина, учебный план по специальности) и уровней управления (кафедра, факультет, обслуживающие структуры, администрация);
- ◆ усовершенствованная компьютерная технология сбора и обработки информации по учету и анализу затрат на учебный процесс. Ее основой является разработанная модель автоматизированной информационной системы высшего учебного заведения, использование которой позволяет значительно сокращать трудоемкость учетно-аналитических функций, повышать оперативность и расширять масштабы информационных потоков, формирующихся в ходе их реализации.

Приведенные положения являются новыми научно обоснованными результатами развития теории и методики бухгалтерского учета и экономического анализа деятельности бюджетных учреждений, которые обеспечивают решение важной прикладной задачи по научно методическому и информационному обеспечению повышения эффективности управления высшим учебным заведением.

**Личный вклад соискателя.** Теоретические и методические положения диссертации, содержащие научную новизну, практическую и экономическую значимость разработаны лично соискателем. В ходе исследования проблем теории и методики учета и анализа затрат на учебный процесс, а также при изучении вопросов, являвшихся предметом и объектом диссертационного исследования, соискатель использовал законодательные акты, инструктивные документы, опубликованные литературные источники многочисленных отечественных и зарубежных

авторов, делая ссылки в тех случаях, когда приходилось прибегать к цитатам.

**Апробация результатов исследования.** Результаты диссертации прошли широкую теоретическую и практическую апробацию в виде издания учебно-методических разработок и выступлений на научно-практических конференциях различных уровней.

Материалы исследования нашли свое отражение в учебных планах подготовки специалистов высшей квалификации по учету и анализу и в программах курсов «Бухгалтерский учет в бюджетных и научных учреждениях», «Анализ хозяйственной деятельности бюджетных и научных учреждений», «Технологии автоматизированной обработки учетно-аналитической информации», изучаемых в Белорусском государственном экономическом университете, а также в Высшей школе управления и бизнеса БГЭУ.

Результаты исследований докладывались на международных, республиканских, региональных научных и практических конференциях профессорско-преподавательского состава, научных работников и аспирантов БГЭУ.

Разработанные в диссертации методические рекомендации по учету и анализу затрат на учебный процесс используются в деятельности экономических служб БГУ, БГЭУ, БГПА, что подтверждено актами о внедрении. Также теоретические положения и методики по учету и анализу нашли отражение в методических разработках: «Технологии автоматизированной обработки учетно-аналитической информации: Контрольная работа для студентов заочной формы обучения специализации «Учет, аудит и анализ в бюджетных и научных учреждениях» (1995 г.), «Методические рекомендации и задания для лабораторных занятий по курсу «Технологии автоматизированной обработки учетно-аналитической информации», Часть 5. Учет заработной платы» (1995 г.), «Технологии автоматизированной обработки учетно-аналитической информации: Задания и методические рекомендации для лабораторных занятий - Автоматизированная система бухгалтерского учета «1С: Бухгалтерия», Часть 1. Учет материальных ценностей (1996 г.), «Программа и методические указания по учебно-производственной практике студентов факультета учета и статистики специальности Э.01.07.00 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» (1999 г.), а также в статьях специализированных научных журналов, в тезисах докладов научно-практических конференций.

**Опубликованность результатов.** Основные теоретические и методические результаты исследования опубликованы в пяти статьях в специальных научно-практических журналах и сборниках, шести тезисах докладов на научных конференциях и пяти методических разработках, общим объемом 164 страницы.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения и списка использованных источников. Содержит 111 страниц, 15 таблиц, 5 рисунков и 8 приложений.



## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

### Глава 1. Проблемы учета и анализа затрат на учебный процесс в вузах и основные направления их решения

Проанализированы и систематизированы этапы, а также выявлены основные тенденции развития сферы высшего образования за последние шестьдесят лет. Одной из наиболее характерных особенностей современной высшей школы является значительный рост внебюджетных источников и сокращение государственного финансирования. В диссертации исследовано состояние и доказана необходимость изменения системы управления учреждениями высшего образования на основе расширения экономической самостоятельности учреждений, изменения порядка их финансирования.

Системный подход к управлению деятельностью вуза предполагает рассмотрение его как целостного комплекса связанных между собой явлений и процессов, включающих формирование и расходование финансовых, трудовых и материальных ресурсов, определение затрат и цен на оказываемые образовательные услуги, обеспечение расчетов с различными субъектами хозяйствования и другие.

Становясь равноправным субъектом рыночных отношений, современный вуз сталкивается с проблемой значительного усложнения системы организационного и экономического управления учебным процессом, научными исследованиями, доходами и расходами. Сложность порождается прежде всего многоцелевым характером деятельности вуза, включающей подготовку специалистов и научных работников, научные исследования, переподготовку кадров и целый ряд обслуживающих видов деятельности. Совокупность разнообразных направлений деятельности вуза, его технологических, организационно-правовых и финансово-экономических процессов систематизирована и структурирована диссертантом следующим образом (рис. 1.1).

Как показало исследование, действующая система экономического управления, основанная на детальной регламентации всех сторон деятельности учреждения, не позволяет гибко реагировать на изменения условий и потребностей в формирующейся рыночной среде. Проведенный анализ позволил определить причины такого положения дел:

во-первых, остаточный принцип финансирования учреждений образования, без учета результатов прошедшего периода и конкретных потребностей дальнейшего функционирования и развития.

во-вторых, отсутствие возможности определения затрат по видам деятельности и анализа эффективности использования имеющихся средств. Это вызвано сложившейся системы учета, при которой все расходы, независимо от места их возникновения (прямые, косвенные - кафедральные, факультетские, общевузовские), учитываются на одном бюджетном счете с разбивкой лишь по статьям бюджетной классификации.

в-третьих, несоответствие современным требованиям научно-методического и организационного уровня развития функций учета и анализа в системе экономического управления учреждением.

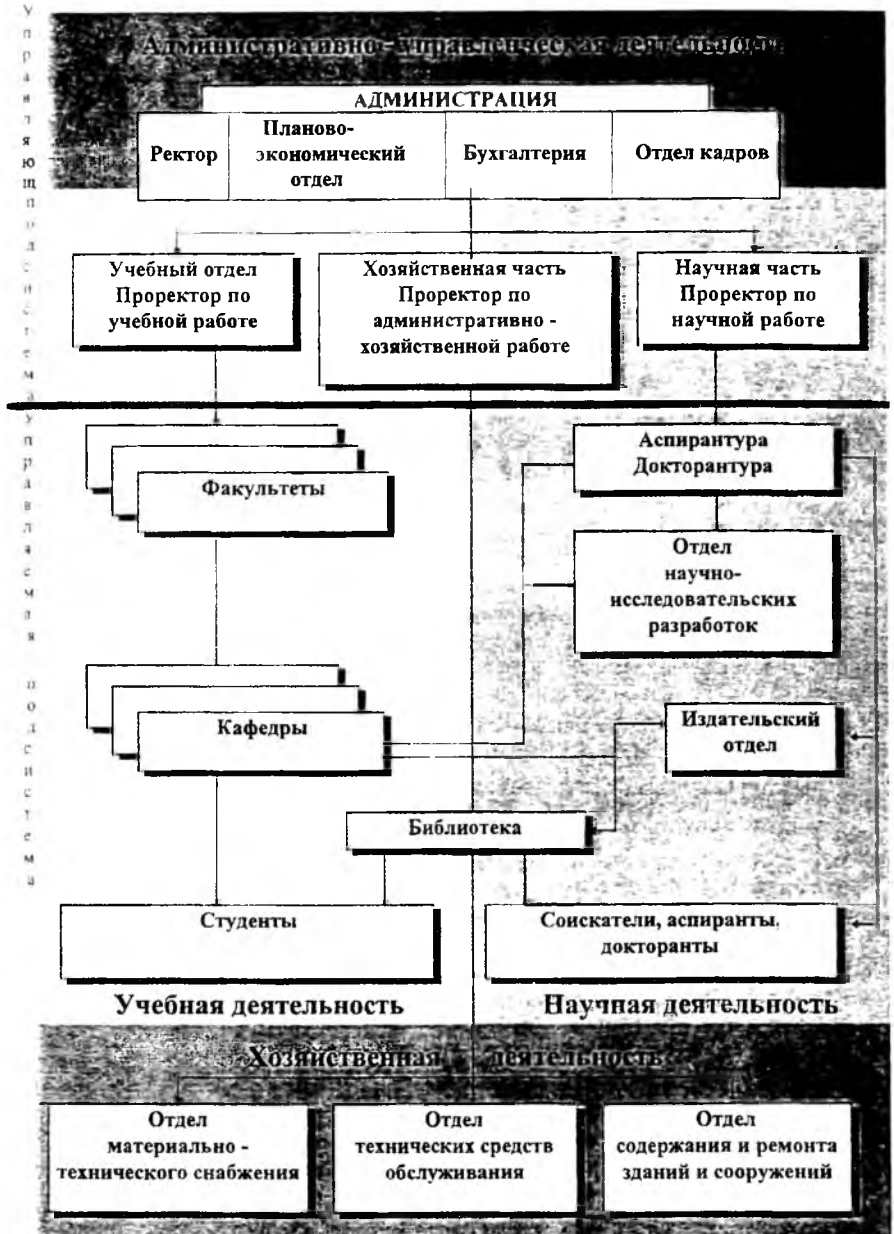


Рис.1.1. Структура системы управления вуза

В условиях развития платной формы обучения в государственных вузах и появления негосударственных высших учебных заведений назрела объективная необходимость в реальной оценке стоимости обучения специалиста высшей квалификации. Традиционная информационная система бухгалтерского учета оказалась не в состоянии обеспечить организацию учета затрат на учебный процесс в виде самостоятельного направления учетной работы. Основной причиной этого является несоответствие общепринятого плана счетов бюджетных учреждений новым требованиям, связанным с развитием услуг, оказываемых на платной основе.

Характеризуя действующую систему экономического управления вузом, доказывая необходимость и определяя направления ее совершенствования на примере затрат на учебный процесс, в диссертационной работе сделаны следующие выводы:

процесс оказания учебных услуг объективно требует подробной детализации информации о величине затрат, доходов и финансовых результатов вуза, что предполагает выделение таких новых, нетрадиционных объектов учета, калькулирования и анализа, как учебная дисциплина, учебный план подготовки специалиста, расходы на управление, организацию и обслуживание учебного процесса;

действующая система учета и анализа не обеспечивает управление вузом информацией о величине затрат на учебный процесс, о себестоимости учебных услуг, о расходах в разрезе структурных подразделений и видов деятельности;

отсутствуют современные компьютерные технологии обработки информации по учету и анализу затрат на учебный процесс, позволяющие определять величину использования тех ресурсов, которые необходимы для полноценной деятельности конкретного вуза и от которых зависит конкурентоспособная цена учебных услуг.

В этой связи в работе сформулированы основные задачи совершенствования учета и анализа затрат на учебный процесс, основными из которых являются: формирование комплексной и систематизированной информации о затратах, связанных с производством и реализацией учебных услуг; оценка и группировка фактических затрат на учебный процесс в разрезе новых экономических объектов управления (учебная дисциплина, учебный план по специальности и др.) и организационно-иерархических структур вуза (кафедра, факультет и т.д.); исчисление себестоимости обучения и выявление конечных финансовых результатов от реализации учебных услуг.

В качестве основного концептуального методологического подхода для создания новой методики учета затрат на учебный процесс была выбрана учебная дисциплина, как основной фактор, обуславливающий величину затрат живого и овеществленного труда в вузе. На этой основе диссертантом разработан новый структурно-логический комплекс, отражающий взаимосвязь таких объектов управления, учета, калькулирования и анализа, как «учебный процесс», «учебные планы по специальностям» и «объем учебной нагрузки по дисциплинам», которые представлены на рис. 1.2.



Рис. 1.2. Структурно-логический комплекс объектов управления учебным процессом

Наличие объективной информации о величине затрат по каждой учебной дисциплине позволяет определять реальную себестоимость подготовки специалиста в той или иной области знаний. На этой основе можно формировать цену на обучение по специальностям, исходя из планируемых затрат и в соответствии со сложившимся спросом на определенную профессию.

Такой подход отражает объективно существующую взаимосвязь между учебным процессом и денежными средствами, полученными на подготовку специалиста, как из государственного бюджета, так и от физических и юридических лиц. В свою очередь, это позволяет целенаправленно корректировать учебные

планы по специальностям в соответствии с требованиями рынка, исключать из учебного процесса дисциплины не формирующие представления о будущей профессии, добавлять новые учебные дисциплины.

Необходимость организации системы учета затрат на учебный процесс позволила обосновать целесообразность классификации затрат по ряду новых группировочных признаков. Предлагаемые в диссертации новые направления группировки затрат на учебный процесс представлены в табл. 1.

Таблица 1

Классификация затрат на учебный процесс

Признаки классификации		Виды затрат	
1	По экономическому содержанию	1	Затраты по статьям бюджетной классификации
2	По характеру источников	2	Бюджетные и внебюджетные
3	По способу отнесения на себестоимость учебных услуг	3	Прямые и косвенные
4	По отношению к учебному процессу	4	Основные и накладные
5	По центрам затрат	5	По структурным подразделениям
6	По центрам ответственности	6	По функциональным отделам и службам вуза
7	По элементам учебного процесса	7	Затраты конкретных видов ресурсов

Разнообразная группировка затрат на учебный процесс по различным классификационным признакам позволяет изучать изменение этих затрат, использовать данные о сгруппированных затратах для оперативного анализа, прогнозирования, контроля, тактического и стратегического управления деятельностью вуза. Обоснованы и раскрыты основные подходы к построению информационной базы бухгалтерского учета и экономического анализа этих затрат.

## **Глава 2. Рекомендации по развитию структуры и содержания счетов в условиях автоматизированной информационной системы вуза**

Исследованы отечественные и зарубежные подходы к развитию системы счетов, критически проанализирован план счетов бухгалтерского учета исполнения смет расходов учреждений, состоящих на бюджете. В диссертации обоснована необходимость создания нового плана счетов для бюджетных учреждений, основанного на плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, подробно отражен порядок перехода бюджетных учреждений на единый план счетов предприятий и организаций производственной сферы.

В частности, предлагается перейти на принятую в Законе «О бухгалтерском учете и отчетности» методику оценки в балансе основных средств по остаточной стоимости, привести в соответствие порядок начисления износа по основным фондам бюджетных учреждений, использовать для отражения нематериальных активов счета 04 «Нематериальные активы» и 05 «Износ нематериальных активов», а не 019 «Прочие основные средства» и 250 «Фонд в

основных средствах». Предлагается устранить несоответствие при отражении материальных ценностей разных в экономическом смысле 040 «Оборудование к установке», 041 «Строительные материалы для капитального строительства», отрегулировать несоответствие в части отражения стоимости малоценных и быстроизнашивающихся предметов, использовать имеющиеся варианты начисления износа. Рекомендуется расширить информационное пространство в части отражения расходов бюджетных учреждений, предлагается счет 200 «Расходы по бюджету» и счет 211 «Расходы за счет внебюджетных средств» заменить счетами раздела III «Затраты на производство». Рекомендуется для отражения затрат на учебный процесс использовать счета 20 «Затраты на учебный процесс», 25 «Общепроизводственные расходы учебного процесса» (субсчета «Кафедральные расходы» и «Факультетские расходы»), 26 «Общевузовские расходы». Для отражения специфических объектов учета в бюджетных учреждениях предлагается единый план счетов пополнить счетами - 66 «Расчеты с родителями по платежам», 72 «Расчеты со стипендиатами», 77 «Внутриведомственные расчеты по финансированию».

Для организации учета затрат на учебный процесс в разрезе дисциплин предложена система аналитических счетов, позволяющая детализировать информацию о затратах в разрезе кафедр, специальностей, форм обучения, факультетов и обслуживающих структурных подразделений.

Предложена методика количественной оценки косвенных (кафедральных, факультетских, общевузовских) расходов вуза и порядок отнесения этих затрат на объекты калькулирования.

Исследовано состояние системы организации учета в бюджетных учреждениях с использованием средств вычислительной техники и специализированных пакетов прикладных программ, выявлены ее недостатки и определены основные направления совершенствования. Обоснована необходимость создания единой автоматизированной информационной системы вуза и предложены организационно-методические пути ее реализации.

В основу управления вузом предложено положить интегрированную систему экономической информации, формирующуюся с помощью персональных ЭВМ, объединенных в локальную вычислительную сеть (ЛВС). Разработанная диссертантом информационная система вуза охватывает все стороны учебной, научной и хозяйственной деятельности. Структуризация данной системы в разрезе основных ее элементов представлена на рис. 2.1.

Внедрение ЛВС предполагает проведение всестороннего анализа информационных потоков структурных подразделений вуза, определение прав доступа в создании и использовании информационной базы, возможность использования информации, накопленной в имеющихся автоматизированных системах (например, в бухгалтерии - АРМы по разделам учета или в отделе кадров - АРМ по учету личного состава вуза).

В диссертации предложены различные классификационные признаки для группировки программных продуктов по бухгалтерскому учету, приведена их характеристика. Обоснована необходимость внедрения в деятельность вуза комплексной системы управления учреждением в целом, которая бы обеспечивала автоматизацию не только учетно-аналитических, но и других функций.

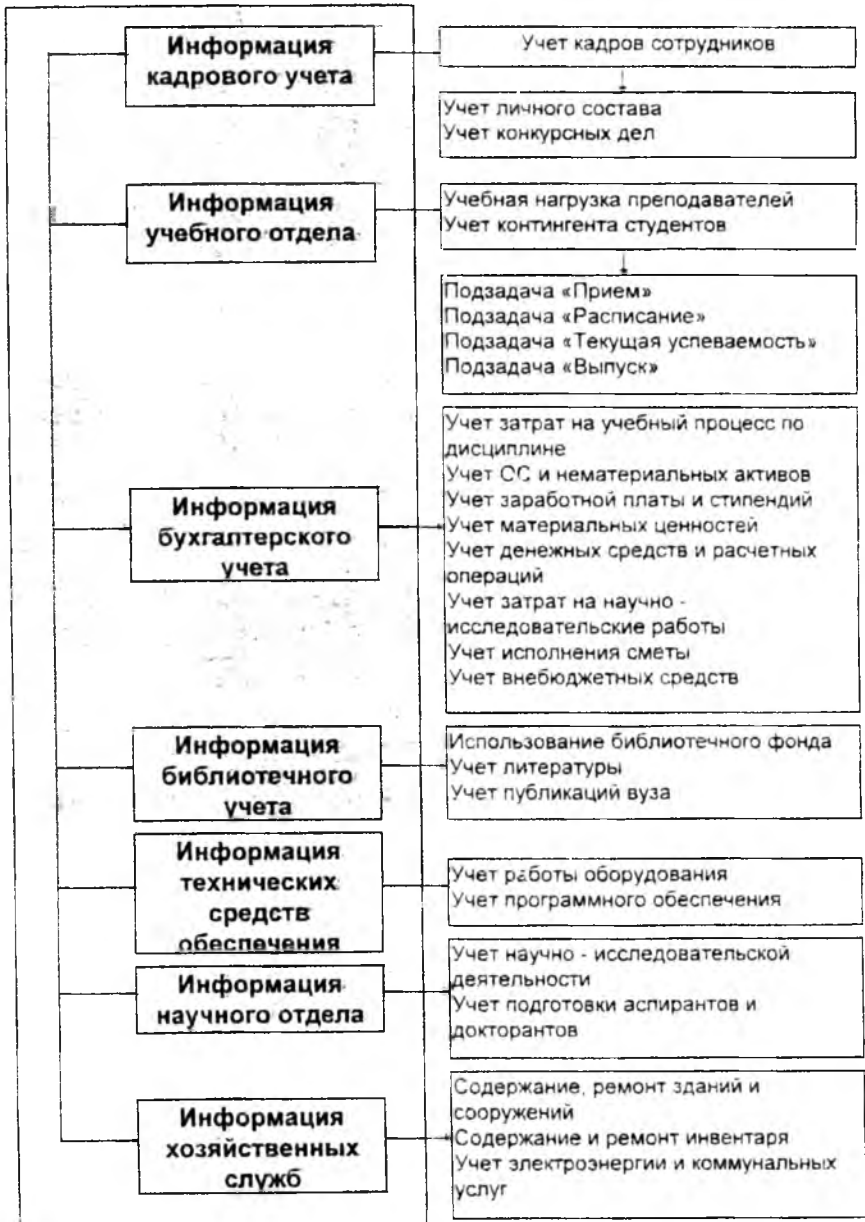


Рис.2.1. Структура информационной системы вуза

### Глава 3. Организация и методика автоматизированного учета и анализа затрат на учебный процесс

Подробно раскрыто содержание основных режимов автоматизированной системы учета и анализа затрат на учебный процесс, охарактеризована нормативно-справочная база вуза, первичная и выходная информация о затратах. Разработан порядок компьютерного сбора и обработки учетно-аналитических данных о затратах, возникающих в ходе взаимодействия подразделений вуза при осуществлении учебных услуг.

Исследование особенностей экономической деятельности вуза позволило сделать вывод о возможности использования системы позаказного отнесения затрат и применения элементов нормативного метода учета затрат на учебный процесс. При этом предлагается вести отдельный учет прямых и косвенных затрат по таким объектам экономического управления, как учебная дисциплина и специальность.

В диссертации разработаны этапы общей схемы учета затрат на учебный процесс, система корреспонденций счетов с использованием нового плана счетов для бюджетных учреждений, основанного на плане счетов промышленных предприятий, а также порядок исчисления себестоимости учебных услуг и выявление результатов от их реализации.

Первый этап включает учет прямых затрат в разрезе кафедр по счету 20 «Затраты на учебный процесс». Диссертантом разработана и предложена к применению следующая номенклатура статей затрат - заработная плата профессорско-преподавательского персонала (ППП); дополнительная заработная плата ППП; отчисления в фонд социальной защиты населения; износ оборудования, используемого при изучении дисциплин; износ программного обеспечения, используемого при изучении дисциплин; прочие технологические расходы.

Учет кафедральных затрат рекомендуется отражать по счету 25 «Общепроизводственные расходы учебного процесса» на субсчете «Кафедральные расходы». На данном субсчете предлагается следующий перечень статей затрат - заработная плата учебно-вспомогательного персонала (УВП) и заведующего кафедрой (в части доплаты за заведование кафедрой); дополнительная заработная плата УВП кафедры; отчисления в фонд социальной защиты населения; износ (амортизация) оборудования кафедры; износ нематериальных активов кафедры; прочие кафедральные расходы.

Для учета факультетских расходов целесообразно использовать субсчет «Факультетские расходы» счета 25 по следующим статьям затрат - заработная плата УВП, декана факультета и его заместителей; дополнительная заработная плата УВП, декана факультета и его заместителей; отчисления в фонд социальной защиты населения; износ оборудования факультета; износ нематериальных активов; прочие факультетские расходы.

Рекомендуемая система бухгалтерских проводок по основным операциям, связанным с учетом затрат на учебный процесс, представлена в табл. 2.

Отличительной особенностью вузов является ежегодный организованный набор абитуриентов по факультетам в разрезе специальностей. Для учета затрат, связанных с организацией приема документов, проведением вступительных экзаменов, оформлением результатов поступления, в диссертации предлагается использовать счет 31 «Расходы будущих периодов». Разработана также номенклатура статей затрат по данному счету - заработная плата ППП и УВП;



## Корреспонденция счетов по учету затрат на учебный процесс

Содержание хозяйственных операций	Код счета по дебету	Код счета по кредиту
Начисление сумм оплаты труда профессорско-преподавательского персонала (ППП)	20	70
Начисление дополнительной заработной платы профессорско-преподавательского персонала	20	89
Начисление взносов на государственное социальное страхование ППП	20	69
Начислен износ оборудования, используемого при изучении дисциплины	20	02
Начислен износ нематериальных активов, используемых при изучении дисциплины	20	05
Списание материалов, израсходованных на учебный процесс по дисциплине	20	10
Начисление сумм оплаты труда:		
• учебно-вспомогательного персонала (УВП) кафедры	25/1	70
• УВП и управленческого персонала факультета	25/2	70
Начисление дополнительной заработной платы:		
• учебно-вспомогательного персонала кафедры	25/1	89
• учебно-вспомогательного персонала факультета	25/2	89
Начисление взносов на государственное социальное страхование:		
• учебно-вспомогательного персонала (УВП) кафедры	25/1	69
• УВП и управленческого персонала факультета	25/2	69
Начислен износ оборудования		
• кафедры	25/1	02
• факультета	25/2	02
Начислен износ нематериальных активов		
• кафедры	25/1	05
• факультета	25/2	05
Списание МБП стоимостью до одной минимальной заработной платы		
• кафедры	25/1	12
• факультета	25/2	12
Списание хозяйственных материалов на		

• кафедре	25/1	10
• факультете	25/2	10
Списание сумм командировочных расходов		
• кафедры	25/1	71
• факультета	25/2	71
Списание расходов за телефонные разговоры		
• кафедры	25/1	76
• факультета	25/2	76
Списание доли расходов будущих периодов по факультетам	25/2	31
Распределение косвенных затрат по учебным дисциплинам:		
• кафедральные расходы	20	25/1
• факультетские расходы	20	25/2

отчисления на социальное страхование; дополнительная заработная плата; износ оборудования и хозяйственного инвентаря; канцелярские принадлежности и прочие материалы; прочие расходы.

Для учета общеузовских расходов рекомендуется применять счет 26 «Общезузовские (общехозяйственные) расходы», разделив их, во-первых, на управленческие расходы (заработная плата аппарата управления и администрации вуза, отчисления в фонд социальной защиты населения, командировочные и служебные разъезды, канцелярские, почтово-телеграфные, оплата консультационных, информационных, аудиторских услуг и прочие расходы) и, во-вторых, на общехозяйственные расходы (заработная плата персонала неуправленческого характера; отчисления в фонд социальной защиты населения; амортизация зданий, сооружений и инвентаря; износ нематериальных активов; содержание и ремонт зданий, сооружений и инвентаря; содержание и обслуживание локальной вычислительной сети вуза, содержание вузовских лабораторий и прочие расходы).

Второй этап общей схемы учета затрат на учебный процесс включает:

- распределение технологических затрат по учебным дисциплинам кафедры;
- распределение и списание кафедральных затрат по учебным дисциплинам;
- распределение и списание факультетских затрат по кафедрам в разрезе учебных дисциплин;
- распределение общехозяйственных расходов по видам деятельности вуза;
- распределение и списание доли общехозяйственных расходов по учебным дисциплинам.

В диссертации разработаны методики расчета затрат по каждой статье технологических и косвенных расходов вуза. Для систематизации и обобщения информации о затратах на учебный процесс автором предложен комплект специальных аналитических и сводных учетных регистров.

Предлагаемая методика учета затрат на учебный процесс обеспечивает ежемесячное отражение прямых и косвенных затрат по каждому отдельному объекту в соответствующей карточке учета затрат на учебный процесс. Распределение косвенных расходов осуществляется между отдельными

объектами учета затрат на учебный процесс пропорционально избранным базам, обоснованным и описанным во второй главе диссертации.

На третьем этапе общей схемы учета затрат рекомендуется производить списание фактических затрат и калькулирование себестоимости законченной учебной дисциплины; определять суммы затрат по незаконченным учебным дисциплинам и фактическую себестоимость учебных услуг по специальностям.

Списание затрат по законченным учебным дисциплинам предложено отражать по кредиту счета 20 в дебет счета 96 «Целевые финансирование и поступления» - в соответствии с контингентом студентов, обучающихся за счет государственных средств и в дебет счета 46 «Реализация учебных услуг» - в соответствии с контингентом студентов, обучающихся на платной основе. Одновременно следует составлять бухгалтерскую корреспонденцию счетов - дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредит счета 46 на цену учебной дисциплины. Сальдо по счету 20 на конец отчетного периода характеризует собой величину затрат по незаконченным учебным дисциплинам.

Разработана методика анализа расходов на учебный процесс. Новизна этой методики отражается в следующем:

- в определении и детализации объектов анализа затрат учебного заведения по уровням управления вузом, а также в разрезе экономических, трудовых и организационных групп факторов;
- в порядке количественной оценки влияния этих факторов на величину затрат по учебным дисциплинам, специальностям, кафедрам, факультетам и вузу в целом;
- в обеспечении возможности научного обоснования уровня цен на услуги по обучению.

Все разработанные автором методики учета и анализа затрат на учебный процесс апробированы и проиллюстрированы конкретными расчетами по некоторым вузам Республики Беларусь.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Главным результатом проведенного диссертационного исследования является научно-методическое обеспечение повышения эффективности системы экономического управления вузом за счет развития теории, методологии и методики бухгалтерского учета и экономического анализа.

Достижение полученных в диссертации результатов стало возможным на основе исследования сущности, содержания и механизма функционирования системы управления; оценки состояния теории и методики бухгалтерского учета и экономического анализа в бюджетных учреждениях; обосновании и определении основных путей их научного и прикладного совершенствования.

1. Выполнено теоретическое обоснование необходимости и проведено практическое доказательство возможности применения нового плана счетов для бюджетных учреждений, основанного на плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Предложены методические разработки практического использования бюджетными учреждениями единого плана счетов для всех субъектов хозяйствования.

2. Обоснована целесообразность выбора учебной дисциплины и специальности в качестве основных объектов экономического управления, учета и анализа деятельности вуза.

3. Впервые разработаны методические рекомендации по учету затрат на учебный процесс и по калькулированию себестоимости подготовки специалиста в вузах. Предложены новые учетно-аналитические алгоритмы формирования фактической информации по статьям затрат в разрезе структурных подразделений, учебных дисциплин и специальностей.

4. Усовершенствована технология компьютерной обработки учетно-аналитической информации о затратах на учебный процесс в разрезе дисциплин и специальностей.

5. Разработан комплект новых форм учетно-аналитических документов (аналитическая карточка учета затрат по дисциплине, сводная карточка учета затрат по специальности, накопительные и сводные ведомости учета расходов по их видам и другие регистры) для повышения оперативности сбора, синтетического обобщения и систематизации информации о затратах по структурным подразделениям, о стоимости учебной дисциплины и подготовке специалиста по специальности.

6. Обоснована целесообразность и предложены новые базы распределения косвенных расходов на учебный процесс в вузе. Разработана методика отнесения этих затрат на объекты калькулирования, что позволяет более точно оценивать себестоимость обучения и обосновывать цену учебных услуг.

7. Разработана методика текущего факторного анализа прямых и косвенных затрат вуза на учебный процесс в разрезе дисциплин и специальностей.

#### СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ

1. Головкова Е.А. Переход бюджетных учреждений на единый план счетов // Финансы, учет, аудит – Минск. – 1997. -№ 9 - С. 52 - 54.
2. Головкова Е.А.. Совершенствование учета труда и заработной платы в учреждениях здравоохранения : Республиканский межведомственный сборник научных трудов, вып.18 / Высшая школа, - Минск, 1987. - С.49 - 50.
3. Головкова Е.А. Учет фонда оплаты труда в бюджетных учреждениях: Республиканский межведомственный сборник научных трудов, вып.21 / Высшая школа, - Минск, 1990. - С. 21 - 23
4. Головкова Е.А. Направления анализа фонда оплаты труда в учреждениях здравоохранения: Республиканский межведомственный сборник научных трудов, вып.22 / Высшая школа, - Минск, 1991.- С. 83 - 84.
5. Головкова Е.А. Управление затратами на учебный процесс на основе современных информационных технологий // Новые информационные технологии в образовании: Труды Второй международной конференции, том II / БГЭУ, - Минск, 1996. - С. 301 - 304.
6. Головкова Е.А. Подготовка специалистов по бухгалтерскому учету с использованием персональных ЭВМ // Совершенствование содержания и качества подготовки специалистов экономического профиля : Тезисы докладов научно-методической конференции профессорско-преподавательского состава, сотрудников и студентов / БГЭУ, - Минск, 1996. - С. 73 - 75.
7. Головкова Е.А. Новая бюджетная классификация и проблемы учета исполнения сметы расходов бюджетных учреждений // Проблемы экономико-социальных преобразований в условиях перехода к рыночным отношениям: Материалы международной научно-практической конференции, часть II / БПИ, -Биберах-Брест-Ноттингем, 1998. - С. 46 - 48.

8. Головкова Е.А. Об активных формах обучения // Проблемы практической подготовки специалистов экономического профиля: Тезисы докладов научно-методической конференции профессорско-преподавательского состава, сотрудников и студентов / БГЭУ, - Минск, 1999. -С. 52 - 54.
9. Головкова Е.А., Свирид Б.А. Современные технологии преподавания экономических дисциплин // Проблемы гуманизации при подготовке экономических кадров : Тезисы докладов научно-методической конференции профессорско-преподавательского состава, сотрудников и студентов / БГЭУ. - Минск, 1998. - С. 60 - 61.
10. Головкова Е.А. Управление бюджетными учреждениями в условиях перехода к рынку // Проблемы реформирования предприятий Республики Беларусь: Тезисы докладов республиканской научно-практической конференции / БГЭУ,- Минск, 1997. - С. 100 - 101.
11. Головкова Е.А. Методика учета затрат на учебный процесс // Экономическая наука и образование: проблемы и перспективы Тезисы докладов международной научно-практической конференции/ БГЭУ, - Минск, 1998. - С. 173 - 174.
12. Головкова Е.А.. Задания и методические указания для самостоятельной работы студентов с использованием ПЭВМ «Роботрон-1715» по теме: «Учет и анализ труда и заработной платы в учреждениях здравоохранения в условиях бригадной организации труда/ БГИНХ им.В.В.Куйбышева, - Минск, 1990. - 17 с.
13. Сантарович А.С., Шиманский К.А., Головкова Е.А. Технология автоматизированной обработки учетно-аналитической информации: Контрольная работа для студентов заочной формы обучения специальности 06.08.09 «Учет, аудит и анализ в бюджетных и научных учреждениях»/ БГЭУ, - Минск, 1995. - 9 с.
14. Головкова Е.А., Сантарович А.С. Методические рекомендации и задания для лабораторных занятий по курсу «Технология автоматизированной обработки учетно-аналитической информации», Часть 5. Учет заработной платы / БГЭУ, - Минск, 1995. - 59 с.
15. Головкова Е.А., Сантарович А.С., Бородина А.И., Папкова Л.А. Технология автоматизированной обработки учетно-аналитической информации: Задания и методические рекомендации для лабораторных занятий - Автоматизированная система бухгалтерского учета «1С: Бухгалтерия», Часть 1.Учет материальных ценностей / БГЭУ, - Минск, 1996. - 31 с.
16. Михайлова В.А., Данилов Е.Н., Головкова Е.А. Программа и методические указания по учебно-производственной практике студентов факультета учета и статистики специальности Э.01.07.00 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит в бюджетных и научных учреждениях» / БГЭУ, - Минск, 1999. - 19 с.



## РЕЗЮМЕ

Головкова Елена Анатольевна

### Учет и анализ затрат на учебный процесс в условиях автоматизированной информационной системы высшего учебного заведения

**Ключевые слова:** учет, анализ, затраты на учебный процесс, учебная дисциплина, учебный план по специальности, прямые и косвенные затраты, себестоимость учебной дисциплины, план счетов, система аналитических счетов, автоматизированная информационная система.

**Объектом исследования** являются материальные, трудовые и финансовые затраты на учебный процесс вуза, а предметом - методика и организация их учета и анализа в системе экономического управления деятельностью высшего учебного заведения.

**Цель исследования** состоит в разработке методик бухгалтерского учета и анализа затрат на учебный процесс в системе оперативного и текущего экономического управления деятельностью высшего учебного заведения.

**Методы проведенного исследования:** законы и категории логики научного познания, методология диалектики, специальные методы и приемы бухгалтерского учета и экономического анализа.

**Научная новизна полученных результатов** заключается в обосновании необходимости и возможности применения нового плана счетов бухгалтерского учета для бюджетных учреждений, основанного на плане счетов финансово-хозяйственной деятельности предприятий; в разработке методических рекомендаций по практическому переходу бюджетных учреждений на единый план счетов хозяйствующих субъектов; в разработке новых методик учета затрат, калькулирования себестоимости обучения и анализа расходов вуза, позволяющих формировать затраты на учебный процесс в разрезе учебных дисциплин, учебных планов по специальностям и на различных уровнях управления; в усовершенствованной компьютерной технологии сбора и обработки информации по учету и анализу затрат на учебный процесс.

**Степень использования** - результаты исследования приняты Министерством финансов Республики Беларусь для разработки нормативных документов по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на государственном бюджете, а также к внедрению в высших учебных заведениях страны.

**Область применения** - бюджетные учреждения и организации социально-культурных отраслей непроизводственной сферы, высшие учебные заведения различных форм собственности.

## РЭЗЮМЭ

Галаўкова Алена Анатольеўна

### Учет і аналіз затрат на вучэбны працэс ва ўмовах аўтаматызаванай інфармацыйнай сістэмы вышэйшай навучальнай установы

**Ключавыя словы:** улік, аналіз, затраты на вучэбны працэс, вучэбная дысцыпліна, вучэбны план па спецыяльнасці, прамыя і ўскосныя затраты, сабекошт вучэбнай дысцыпліны, план рахункаў, аўтаматызаваная інфармацыйная сістэма.

**Аб'ектам даследавання** з'яўляюцца матэрыяльныя, працоўныя і грашовыя затраты на вучэбны працэс вышэйшай навучальнай установы, а прадметам - метадыка і арганізацыя іх уліку і аналізу у сістэме аператыўнага і бегучага эканамічнага кіравання дзейнасцю вышэйшай навучальнай установы.

**Мэта даследавання** заключаецца ў распрацоўке метадык бухгалтарскага уліку і аналізу затрат на вучэбны працэс у сістэме эканамічнага кіравання дзейнасцю вучэбнай установы.

**Метады праведзенага даследавання:** законы і катэгорыі логікі навуковага пазнання, метадалогія дыялектыкі, спецыяльныя метады і прыёмы бухгалтарскага уліку і эканамічнага аналізу.

**Навуковая навізна атрыманых вынікаў** заключаецца ў абгрунтаванні неабходнасці і магчымасці ўжывання новага плана рахункаў бухгалтарскага уліку для бюджэтных устаноў, заснаванага на плане рахункаў фінансава-гаспадарчай дзейнасці прадпрыемстваў; у распрацоўцы метадычных рэкамендацый па практычнаму пераходу бюджэтных устаноў на аднолькавы план рахункаў суб'ектаў гаспадарання; у распрацоўцы новых метадык уліку затрат, калькулявання сабекошту навучання і аналізу расходаў вучэбнай установы, якія дазваляюць фарміраваць затраты на вучэбны працэс у разрэзе вучэбных дысцыплін, вучэбных планаў па спецыяльнасцях і на рознасных узроўнях кіравання; ва ўдасканалення камп'ютарнай тэхналогіі збору і апрацоўкі інфармацыі па уліку і аналізу затрат на вучэбны працэс.

**Ступень выкарыстання** - вынікі даследавання прыняты Міністэрствам фінансаў Рэспублікі Беларусь для распрацоўкі нарматыўных дакументаў па бухгалтарскаму уліку ў бюджэтных установах, а такжа да ўкаранення у вышэйшых навучальных установах краіны.

**Сфера ўжывання** - бюджэтныя установы сацыяльна-культурных галін невятворчай сферы, вышэйшыя навучальныя установы розных формаў уласнасці.

## RESUME

Golovkova Elena Anatolyevna

**Cost accounting and analysis of the educational process in computerized information system of higher educational institution**

**Key words:** cost accounting, analysis, studying course, educational programmes, direct and indirect costs, costs of course, chart of accounts, analytical accounts, computerized information system.

**The object of research** is material, labour and financial costs on the educational process of higher educational institution. The subject of research is cost accountings and analysis in the system of management of higher educational institution.

**The objective of research** - to work out the new methods of cost accounting and analysis on the educational process in the system of day-to-day and current management of higher educational institution.

**Methods of the carried out research** are the laws and the logic categories of scientific knowledge, the methodology of dialectics, special methods and ways of accounting and economic analysis.

**The scientific novelty of received results** consists in basing the necessity and possibility of application the new scores plan of accounting for budget institutions based on the chart of accounts of financial economic activity of methodical recommendations according to the practical transition of budget institutions on the common chart of accounts plan of economical subjects; in working out new methods of accounting expenditures, calculation of prime cost of education and analysis of expenditures of higher educational institution, which permit to form the expenditures on the educational process in connection with study courses, programmes; in improved computer technology of collection and treatment of cost accounting information on educational process.

**The degree of usage.** The results of research are accepted by the Ministry of Finance of the Republic of Belarus for working out normative documents for accounting in budget institutions and organizations and also to the introduction in higher educational institutions of the country.

**The sphere of application** - budget institutions and organizations of social-cultural branches of unproductive sphere, higher educational institutions of different forms of property.



Подписано в печать 06.09.99. Формат 60x84 1/16. Печать офсетная.  
Усл. печ. л. 1,5 Тираж 100 экз. Заказ № 258

Белорусский государственный экономический университет.  
Лицензия ЛВ № 170 от 21.01.98.  
220070, г. Минск, пр. Партизанский, 26

Отпечатано в БГЭУ. ЛП № 336 от 16.03.99.  
220070, г. Минск, пр. Партизанский, 26