

СИСТЕМА АНАЛИТИЧЕСКИХ СЧЕТОВ В УЧЕТЕ ЗАТРАТ НА УЧЕБНЫЙ ПРОЦЕСС И МЕТОДЫ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ КОСВЕННЫХ РАСХОДОВ

*Е.А. Головкова,
канд. экон. наук, доцент*

Развитие платных форм обучения в вузах актуализировало проблему реальной оценки стоимости учебных планов по специальностям, программ по учебным дисциплинам, стоимости обучения одного студента. Именно поэтому особую актуальность и значимость приобретают вопросы методики, организации учета и анализа затрат, калькулирования себестоимости обучения в высшей школе. Решение этих вопросов позволяет, с одной стороны, в оптимальные сроки сформировать и представить необходимую плановую и фактическую информацию на различные уровни управления вузом для принятия обоснованных решений, с другой — дать оценку экономической эффективности функционирования высшего учебного заведения.

Учебный процесс представляет собой совокупность учебных дисциплин, изучаемых согласно учебным планам в разрезе специальностей. В учебно-методическом отделе вуза в соответствии со стандартами образования, утверждаемыми Министерством образования страны, по каждой специальности установлен перечень учебных дисциплин, объединенных в группы — гуманитарные и социально-экономические дисциплины, общенаучные и профессиональные, специальные и дисциплины по специализации.

Для организации учета затрат на учебный процесс в разрезе дисциплин необходима система аналитических счетов, позволяющая детализировать информацию о затратах в различных группировках.

Важной детализацией расходов на учебный процесс является группировка по центрам затрат. Основными центрами затрат при осуществлении учебного процесса являются кафедры, где непосредственно возникают прямые (технологические) затраты. Кафедры разделяются аналогично учебным дисциплинам на группы (социально-экономические, общеобразовательные и выпускающие) и на схеме учета технологических затрат представляют первый уровень аналитического учета (рис. 1).

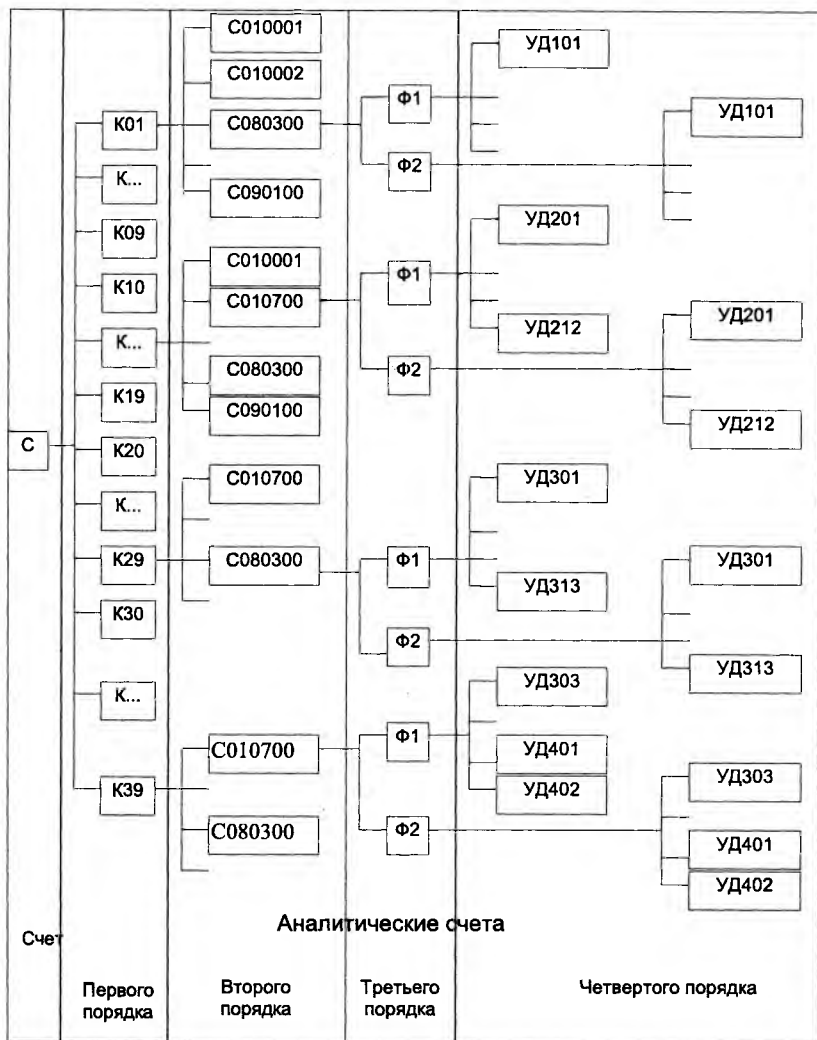


Рис. 1. Система аналитических счетов для учета прямых (технологических) затрат

При организации учета затрат на учебный процесс в условиях автоматизированной обработки информации необходимо каждой кафедре присвоить двузначный номер, который в учете будет соответствовать номеру аналитического счета. Во многих вузах такая кодировка кафедр используется при автоматизированной обработке данных по учету труда и заработной платы. Использование имеющихся кодов кафедр позволит сохранить

преимственность при создании локальной вычислительной сети на основе единой информационной базы вуза.

Следующий уровень детализации — специальность, по которой осуществляется подготовка специалиста. При наличии единой информационной базы и для взаимоувязки плановых и фактических данных удобно использовать на этом уровне кодирование, установленное по каждой специальности в соответствии со стандартами образования. Например, код 010700 соответствует специальности «Бухгалтерский учет, анализ, аудит», код 080300 — специальности «Экономическая кибернетика», код 090100 — специальности «Правоведение» и т.д. В информационной базе вуза необходимо иметь такие справочники по специальностям.

Следующий уровень детализации — форма обучения. Код будет состоять из одного знака. Например, очная — 1, заочная — 2.

Четвертый уровень детализации будет представлен учебной дисциплиной, в процессе изучения которой возникают затраты живого и овеществленного труда. Причем для удобства можно использовать коды дисциплин, по которым они перечислены в учебных планах по специальностям. Например, трехзначный код 106 включает: первый знак, который означает группу учебных дисциплин (1 — гуманитарные и социально-экономические дисциплины), второй и третий — номер дисциплины в группе (06 — Экономическая теория), код 403 означает дисциплину специализации (4 — Анализ хозяйственной деятельности в отрасли 03).

Кроме предложенной детализации, в плановом отделе по каждой учебной дисциплине составляются сметы в разрезе статей затрат. Обработав первичные документы, в которых указаны соответствующие коды, можно систематизировать фактические расходы на любом аналитическом уровне. Сопоставление фактических затрат со сметой даст возможность установить отклонения по статьям затрат и определить причины их образования.

Так, для учета прямых затрат предлагается использовать синтетический счет, обобщающий информацию о затратах в разрезе кафедр (аналитические счета 1-го порядка), специальностей (аналитические счета 2-го порядка), форм обучения (аналитические счета 3-го порядка) и преподаваемых учебных дисциплин на кафедре (аналитические счета 4-го порядка) в разрезе статей затрат. В соответствии с этим предлагается система аналитических счетов, представленная на рис. 1, где: С —

синтетический счет; К — код кафедры (код «01-09» объединяет общеобразовательные кафедры, код «10-19» — социально-экономические, код «20-29» — гуманитарные, код «30-39» — выпускающие); С010001...С090100 — код специальности согласно стандартам образования; Ф — форма обучения; УД — учебная дисциплина по группам.

Для учета затрат, связанных с организацией и управлением учебным процессом, непосредственно на кафедральном уровне система аналитических счетов будет иметь менее разветвленную структуру. Аналитические счета первого порядка будут представлены двузначными кодами, составленными с учетом деления кафедр на группы (социально-экономические, общеобразовательные, выпускающие). Кодировка кафедр будет аналогична используемой при учете технологических затрат. Второй уровень детализации кафедральных расходов будут представлять статьи затрат.

Формирование информации о затратах в такой группировке даст возможность проанализировать объем и структуру затрат по однотипным кафедрам, позволит реально оценить затраты по каждой кафедре и выработать единые методические подходы для планирования статей расходов на будущие периоды, а всесторонний анализ расходов по кафедрам обеспечит управляющую систему информацией для принятия решений о структурной перестройке кафедрального уровня управления (объединение кафедр или их разукрупнение).

Важным моментом при учете затрат, связанных с организацией и управлением учебным процессом, является порядок их распределения. Наличие определенной специфики в деятельности кафедр требует специфических подходов к поиску базы их распределения.

При распределении косвенных затрат в материальном производстве используются различные базы в зависимости от отрасли и вида производства. Общепроизводственные расходы, как правило, распределяются между различными видами продукции пропорционально сумме основной заработной платы производственных рабочих (без доплат по прогрессивно-премиальным системам) и расходов на содержание и эксплуатацию оборудования. В отдельных отраслях промышленности эти расходы распределяются пропорционально сумме основных затрат без стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. Условия применения на предприятиях соответствующих отраслей промышленности одного из указанных методов распределения общепроизводственных расходов устанавливаются в отраслевых

инструкциях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях.

Учитывая методы распределения, применяемые в материальном производстве, и особенности организации учебного процесса на кафедральном уровне, можно предложить следующие критерии распределения кафедральных затрат по учебным дисциплинам, преподаваемым на кафедре: сумма заработной платы профессорско-преподавательского персонала кафедры, объем учебной нагрузки по дисциплине, а также контингент студентов, изучающих учебную дисциплину.

Проведенный анализ фактических кафедральных затрат позволил выявить тесную зависимость между размером затрат и количеством студентов, изучающих данную дисциплину. Так, например, внедрение современных форм обучения (дистанционное обучение, компьютерная подготовка и др.) ведет к значительному росту разнообразного количества раздаточного учебного материала и соответственно увеличению трудозатрат учебно-вспомогательного персонала кафедры.

При этом количество часов по дисциплине оказывает более косвенное (опосредованное) влияние на размер затрат. Поэтому данный критерий нецелесообразно использовать в качестве базы распределения кафедральных расходов.

Построение системы аналитических счетов для учета факультетских расходов по своей структуре аналогично системе учета кафедральных расходов. Группировка факультетских затрат строится в разрезе имеющихся факультетов в вузе — аналитические счета первого порядка, а по каждому факультету — в соответствии с утвержденной номенклатурой статей затрат.

Отличительной особенностью распределения факультетских расходов является то, что базой для их распределения будет контингент студентов по специальностям данного факультета, изучающих ту или иную дисциплину. Использование для базы распределения объема учебных часов по дисциплине не совсем оправдан. Так, наличие одинакового объема учебных часов по разным дисциплинам согласно учебным планам, но разный контингент студентов повлияет на объем учебной нагрузки по дисциплине. Контингент студентов по специальности является определяющим показателем при распределении факультетских затрат.

Использование в учете и анализе данной группировки затрат позволяет выявить фактические расходы на организацию управления учебным процессом и отклонения от утвержденных

смет факультетских расходов, а также экономически обосновать распределение этих расходов между соответствующими объектами учета (учебная дисциплина, специальность).

В отличие от факультетских расходов, включающих только затраты на организацию и управление учебным процессом, общеузовские (общехозяйственные) расходы включают затраты на управление и обслуживание всей деятельности высшего учебного заведения. Предлагаемая система аналитических счетов включает аналитические счета первого порядка в разрезе функциональных отделов и служб вуза (учебно-методический отдел, плановый отдел, бухгалтерия и др.), а по каждому отделу — в соответствии с утвержденной номенклатурой статей затрат.

Общеузовские расходы, так же как и кафедральные, и факультетские расходы относятся к косвенным затратам, и соответственно достоверность отчетных калькуляций себестоимости обучения по специальности во многом зависит от способов распределения данных расходов между учебными дисциплинами.

Существование определенной специфики в деятельности высших учебных заведений определяет применение специальных методов распределения общеузовских расходов. Осуществление вузом учебной и научной деятельности указывает на необходимость распределения общеузовских расходов по двум направлениям. Распределение общехозяйственных расходов реальнее всего производить пропорционально заработной плате профессорско-преподавательского персонала и научных работников, занятых в научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработках, так как очень сложно выбрать базу распределения, соответствующую научной и учебной деятельности.

Определив долю общеузовских расходов на учебную деятельность, необходимо ее пропорционально распределить по учебным дисциплинам. Базой для распределения предлагается использовать объем учебных часов по дисциплине, так как проведение основных видов учебных работ (лекции, практические занятия, консультации, экзамены и др.) по ней предполагает значительные расходы, связанные с содержанием учебных корпусов, лабораторий и других сооружений. Рассчитав сумму общехозяйственных расходов на один час, исходя из фактического месячного фонда учебных часов по дисциплинам, определяется доля общехозяйственных расходов в разрезе учебных дисциплин.

Таким образом, предложенная система аналитических счетов прямых и косвенных затрат на учебный процесс, а также методы распределения косвенных расходов позволяют иметь

достоверную информацию о затратах, связанных с проведением, организацией и управлением учебным процессом. Наличие многоуровневой аналитики по затратам на учебный процесс обеспечит управляющую подсистему фактической информацией для проведения всестороннего анализа расходов на учебную деятельность, что позволит определить фактическую стоимость каждой учебной дисциплины, учебного плана по специальности, а также стоимость обучения одного студента. Кроме того, позволит выявить непроизводительные расходы и потери, являющиеся резервом для снижения себестоимости учебного процесса.

Нормальное функционирование учебного процесса в современных условиях требует постоянного улучшения организационной структуры и сокращения числа звеньев управления, соблюдения строжайшего режима экономии в расходах на управление и применение средств оргтехники для облегчения управленческого труда. Важная роль в решении данной задачи принадлежит бухгалтерскому учету, который с помощью компьютерной обработки данных, в частности, о затратах на учебный процесс, обеспечит органы управления необходимой информацией для принятия тактических и стратегических решений для эффективного функционирования высшего учебного заведения.

Л и т е р а т у р а

1. Головкова Е.А. Управление затратами на учебный процесс на основе современных информационных технологий // Новые информ. технологии в образовании: Тр. Второй междунар. конф. Мн., 1996. Т. II. С. 121—124.

2. Головкова Е.А. Проблемы учета внебюджетных средств в учреждениях образования // Механизм функционирования нац. экон. и пробл. экон. роста: Тр. науч. конф. по итогам НИР БГЭУ за 2000 г. Мн., 2001. С. 42—45.

3. Головкова Е.Е. Проблемы учета затрат на подготовку специалиста // Соц.-экон. развитие и пробл. стабилизации экономики Республики Беларусь: Тр. междунар. науч.-практ. конф. Бобруйск, 2002. С. 806—808.