

УДК 336.61

Варкулевич Татьяна Владимировна

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса
Владивосток, Россия*

О формировании системы управленческого учета в государственном вузе

Статья посвящена вопросам актуальности внедрения в систему управления деятельностью государственных учреждений управленческого учета, способного обеспечить системное управление затратами на оказание образовательных услуг и повышение эффективности деятельности учреждения в целом.

Ключевые слова и словосочетания: вуз, государственный университет, управленческий учет, затраты, себестоимость, образовательные услуги, эффективность деятельности, анализ.

В жизнь российских субъектов хозяйствования управленческий учёт вошёл вместе с возникновением и ростом предприятий, ориентированных на рынок. И это вполне понятно, ведь в условиях жесткой конкуренции от правильных, адекватных вызовам внешней среды управленческих решений зависят зачастую не только экономическое и финансовое благополучие субъектов хозяйствования, но и само их существование. Под воздействием различных объективных факторов, вызываемых новыми технологиями, государственным регулированием и ростом предприятий, усложняется структура бизнеса, возникает потребность в его диверсификации, а, следовательно, в формировании новых отделов, служб как на уровне отдельных подразделений, так и на уровне организации в целом.

Рыночные экономические отношения в России, глубоко и устойчиво внедрившиеся в систему образования, наряду с безусловно имеющимися позитивными результатами в формировании механизмов системы высшей школы на базе новых экономических отношений способствовали возникновению многих проблем и негативных тенденций в использовании накопленного в социалистический период ресурсного и кадрового потенциала.

В условиях рыночной экономики задачи вузов по обеспечению развития образования, науки и культуры, по существу, не изменились, однако они вынуждены искать и применять подходы, основанные на коммерциализации многих видов деятельности, а сама деятельность приобретает черты рыночных рискованных предприятий, часто требующих нестандарт-

ных решений. Это ведёт к необходимости внедрения более эффективных методов хозяйствования и выдвигает на первый план необходимость разработки системы управления его финансовыми ресурсами, направленной не только на их привлечение и повышение эффективности их использования, но, главным образом, на создание финансово-экономических механизмов, обеспечивающих их экономное и рациональное использование.

Рыночные отношения изменили порядок финансирования бюджетных образовательных учреждений. Теперь они не только имеют возможность оказывать образовательные услуги на платной основе, но последние зачастую превалирует над услугами, финансируемыми из государственного бюджета. Возможность получать средства из внебюджетных источников стимулирует образовательные учреждения развивать новые образовательные услуги для потребителя и брать на себя обязательства по гарантиям обеспечения их качества.

Однако тот же рынок предопределил необходимость решения ранее не свойственной вузам государственной системы высшего профессионального образования проблемы завоевания и расширения рынка сбыта образовательных услуг, выживания в условиях жестокой конкуренции.

Тем временем для повышения конкурентоспособности оказываемых государственными образовательными учреждениями услуг необходимо определить основные факторы, влияющие на их качество. К числу основных, по мнению автора, относятся:

- квалификация профессорско-преподавательского состава;
- внедрение новых, в том числе информационных, технологий;
- внедрение новых образовательных программ;
- состояние аудиторного фонда;
- оснащённость учебных аудиторий современным оборудованием;
- оснащённость университетской библиотеки;
- комфортные условия для проживания иногородних студентов в общежитии;
- качество предоставляемых вузом социальных программ.

Совершенно очевидно, что повышение качества любого из вышеперечисленных факторов влечет за собой и увеличение, по меньшей мере, материальных затрат. Поскольку именно затраты оказывают огромное влияние на вырабатываемую вузом стратегию ценообразования, основной задачей в решении данной проблемы является их минимизация в процессе оказания образовательных услуг.

Для того чтобы следить за издержками и доходами вуза, выявлять возможные резервы повышения эффективности его деятельности по всем направлениям, необходимо деятельность университета, связанную с оказанием образовательных услуг, рассматривать как единый производственный процесс.

Одним из способов оптимизации затрат, а, следовательно, повышения эффективности деятельности субъекта хозяйствования в целом может стать управленческий учет, актуальность которого на предприятиях, занятых производственной деятельностью, сегодня уже ни у кого не вызывает сомнения. Однако давно миновали те времена, когда считалось, что прибавочный продукт создаётся только в материально-производственной сфере. Услуги, в том числе и образовательные, заняли достойное место в иерархии общественного производства, ввиду чего образовательное учреждение в данном контексте не только не является исключением, а, напротив, все чаще рассматривается как производственный комплекс, специализирующийся по «производству» образовательных услуг, перечень которых в одном среднестатистическом вузе может достигать свыше 50 наименований, не считая программ дополнительного образования.

Все чаще в терминологии государственных вузов употребляются понятия экономической эффективности, доходности, рентабельности, прибыльности, финансового результата и др., ранее не свойственные государственным учреждениям.

Что же представляет собой управленческий учет в вузе и зачем он нужен государственному учреждению высшего профессионального образования? Как в сложившихся экономических условиях руководство учреждения может обладать необходимой управленческой информацией, чтобы не ошибиться в принятии верного управленческого решения?

Задачу предоставления необходимой информации решает именно управленческий учёт – система сбора и анализа данных о финансовой деятельности, доходах и затратах подразделений (центров ответственности), ориентированная на потребности высшего руководства и менеджеров по направлениям в информации, необходимой для принятия стратегических и тактических управленческих решений.

Сегодня существует три основных вида учёта, так или иначе присутствующие на всех крупных предприятиях: бухгалтерский, налоговый и управленческий. В контексте нашего исследования налоговый учет интереса для нас не представляет, следовательно, на его основных чертах и особенностях в данной статье останавливаться не будем. Что касается бухгалтерского и управленческого учета, то они очень тесно взаимосвязаны, но каждый имеет свои особенности. Так, бухгалтерский учёт ведется, в основном, в интересах собственников организации и внешних пользователей, поэтому информация из него, попадающая в последствии в бухгалтерскую отчетность, в принципе не является закрытой. Само же ведение учета регламентируется целым перечнем законодательных и нормативных документов, разрабатываемых государственными органами и общественными для всех предприятий.

Система управленческого учета может быть подчинена только внутренним регламентам и формируется с акцентами на потребности менеджеров организации и в соответствии со спецификой ее деятельности.

В общем смысле под управленческим учетом понимается упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в натуральном и денежном выражении о деятельности предприятия в целях контроля и принятия верных и своевременных управленческих решений.

Управленческий учет представляет собой составную часть информационной системы предприятия. Эффективность управления деятельностью обеспечивается информацией о деятельности структурных подразделений, служб, отделов предприятия. Эту информацию управленческий учет формирует для руководителей разных уровней управления внутри предприятия в целях принятия ими правильных управленческих решений.

Управленческий учёт в образовательном учреждении автор представляет как комплексную систему учёта, планирования, контроля и анализа информации о доходах, расходах и результатах хозяйственной деятельности вуза в разрезе реализуемых образовательных услуг, необходимую для оперативного принятия различных управленческих решений в целях оптимизации всех направлений деятельности.

Целью управленческого учёта в государственном образовательном учреждении выступает оптимизация затрат на реализацию образовательных программ с целью увеличения экономических выгод.

Предметом управленческого учета в образовательном учреждении является деятельность университета и его отдельных структурных подразделений, называемых центрами ответственности. При этом организация системы управленческого учета зависит от организационной структуры университета. Объектами же управленческого учета являются затраты (текущие и капитальные) и результаты финансово-хозяйственной деятельности как всего учебного заведения, так и отдельных центров ответственности, а также внутреннее ценообразование, бюджетирование и внутренняя отчетность.

Для понимания природы управленческого учета в государственном учреждении в ходе исследования были выявлены следующие его отличия от бухгалтерского учета (табл. 1).

Таким образом, управленческий учёт внедряется для повышения эффективности управления образовательным учреждением, а не для отчёта перед контролирующими инстанциями, например, органами Федерального казначейства или налоговой инспекцией, в чем его принципиальное отличие.

Формируя систему управленческого учета в государственном учреждении, в финансовой его политике необходимо использовать механизм сегментарного учета, являющийся важнейшей составляющей управленческого учета. Его можно определить как систему сбора, отражения

и обобщения информации о деятельности отдельных структурных подразделений вуза и реализуемых образовательных программах. Информации сегментарного учета может стать базой для построения системы управленческого контроля. Данные сегментарного учета будут удовлетворять информационные потребности менеджмента на всех управленческих уровнях, а также внутривузовского управления в целом и позволят, в итоге, контролировать затраты на всех уровнях их возникновения и формировать сегментарную отчетность.

Таблица 1

**Различия между бухгалтерским и управленческим учетом
в государственном образовательном учреждении**

Критерии	Бухгалтерский учет	Управленческий учет
Потребители информации	Государственные органы, внешние пользователи	Руководство учреждения, менеджеры образовательных программ
Свобода выбора	Учет организуется строго в рамках Бюджетного кодекса, инструкций и положений в области бюджетного учета	Полная свобода в выборе схем и формировании системы управленческого учета
Измерители	Рубли и натуральные единицы	Любая удобная единица
Группировка затрат	По статьям бюджетной классификации	По статьям затрат, определенных для «объекта учета»
Основной объект учета	Учреждение в целом	Отдельные образовательные программы
Точность показателей	Необходима абсолютная точность учета всех объектов	Допускается использование приблизительных величин
Обязательность ведения	Ведение обязательно в соответствии с нормами действующего законодательства	На усмотрение руководителя учреждения

Система управленческого контроля, основанная на информации сегментарного учета и отчетности, дает возможность руководителям всех уровней реализовывать одну из своих управленческих функций – функцию контроля за эффективным и рациональным использованием ресурсов посредством получения и детального анализа следующей информации:

- какова себестоимость образовательной программы с учетом всех потребляемых на ее реализацию ресурсов;
- какие ресурсы и в какой степени необходимы и потребляются для реализации образовательной программы;
- какие центры затрат вовлечены в процесс реализации программы, какие ресурсы и в каком объеме они используют;
- какие процессы при реализации программы можно оптимизировать;
- какие из затрат можно подвергнуть коррективам с целью их минимизации без ущерба качеству программы.

Детальный анализ позволит произвести группировку затрат и определить их роль в себестоимости образовательной услуги таким образом, что-

бы руководитель мог увидеть, насколько выгоден тот или иной вид деятельности, насколько рентабельна та или иная образовательная программа, эффективна ли существующая система организации производственного процесса, что можно изменить и в каком направлении продвигаться.

Однако для этого менеджеры образовательного учреждения должны понимать преимущества, которые даёт грамотно поставленный управленческий учёт, испытывать интерес к нему и хорошо понимать сущность этого процесса.

Ведение управленческого учета в вузе необходимо в разрезе каждого образовательного продукта; с помощью информации, формируемой в рамках управленческого учета, можно оперативно проанализировать и определить, какой финансовый результат получен при реализации той или иной программы, а при выявлении убыточных программ выяснить причины их убыточности и принять своевременный комплекс мер по исправлению положения либо обоснованное решение о прекращении их реализации.

Обобщая вышеизложенное, можно отметить, что при грамотном подходе к формированию его системы управленческий учет способен:

- обеспечить высший уровень менеджмента в вузе информацией о консолидированных результатах коммерческой деятельности, состоящих из результатов по отдельным ее сегментам – образовательным программам;
- отразить результаты деятельности от реализации отдельных образовательных программ;
- показать результаты работы структурных подразделений, реализующих те или иные образовательные программы;
- осуществить контроль над затратами путём их учёта по видам и местам возникновения;
- дать возможность планировать и контролировать выполнение бюджетов как по отдельным образовательным программам, так и деятельности университета в целом.

Внедрение управленческого учета в образовательном учреждении обеспечит решение проблемы учета и контроля производственных процессов, позволит повысить обоснованность принимаемых решений, улучшить информационную структуру за счет повышения качества, оперативности и достоверности информации, обеспечит дисциплину принятия решений и управленческую деятельность образовательного учреждения в целом.

Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность: Постановка и внедрение / И.В. Аверчев. – М.: Вершина, 2009. – 512 с.

Борисов Р.В. Организация управленческого учета: методология, методика. – Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2006.

Бухгалтерский управленческий учёт: учеб. пособие / ред. Л.С. Васильева. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2009. – 544 с.