

НЕОБХІДНІСТЬ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ОБЛІКУ У ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ ЯК ВАЖЛИВОЇ СКЛАДОВОЇ УПРАВЛІННЯ ВУЗОМ

Резюме. Розглянуто методика обліку у вищих навчальних закладах, визначено її основні недоліки та запропоновано шляхи удосконалення. Відображено необхідність нового підходу до системи обліку у вузах як важливої інформаційної бази для потреб ефективного управління навчальним закладом.

The summary. The method of accounting in higher education is considered, its main disadvantages are identified, and ways to improve of accounting system are suggested. Need of the new approach to accounting system in universities as an important information base for effective higher educational establishment management is reflected.

Ключові слова: вищий навчальний заклад, методика обліку, управління вищим навчальним закладом.

Постановка проблеми. Управління організацією в умовах ринкової економіки значно складніше, ніж в умовах центральної командно-адміністративної системи. Це пов'язано з розширенням прав відповідальності та з необхідністю більш гнучкого пристосування до змін у зовнішньому середовищі. Всі різноманітні проблеми, які виникають перед організацією, неможливо вирішити без сучасного професійного управління. Однак, ефективне управління можливе лише на основі повного та всебічного задоволення інформаційних потреб керівництва щодо ефективності роботи апарату управління, прибутковості організації, прийняття управлінських і планових рішень, стабільності підприємства, збереження робочих місць, оплати праці тощо.

Управління діяльністю вищого навчального закладу має свої специфічні особливості. Це, зокрема, належність до бюджетних установ, котрі є складовою бюджетної системи країни і беруть участь у виконанні як дохідної, так і видаткової частини бюджету, виконуючи кошторис доходів і видатків; бюджетні установи відносяться до одного з різновидів установ некомерційного характеру, для яких отримання прибутку не є метою діяльності; бюджетні установи не наділяються оборотними коштами, їхній фінансовий стан визначається своєчасністю та повнотою надходження асигнувань з відповідних бюджетів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням економіки вищої освіти займалися Т.Боголіб, О.Гришнова, А.Дайновський, Л. Добровольська, І.Каленюк, К.Корсак, В.Марцинкевич та інші, наукові роботи яких присвячені проблемам вищої освіти у макроекономічному контексті. Обліку в бюджетних установах, до яких належать вищі навчальні заклади державної форми власності, приділили значну увагу наступні вчені: П.Атамас, М.Бариніна-Закірова, Ф.Бутинець, Р.Джога, Т.Канєва, Л.Кіндрацька, С.Левицька, М.Матвійів, Н.Мачуга, Т.Писаренко, С.Свірко, О.Шуляк та інші.

Виклад основного матеріалу. Слід пам'ятати, що освіта є сферою реалізації конкретної суспільної діяльності як певним чином організована система, спрямована на досягнення конкретних цілей. Її функціонування передбачає необхідність налагодження власного ефективного механізму, зумовленого специфікою освіти як суспільного блага, що належить передусім до неринкових, неприбуткових сфер діяльності й не може продукуватися і розподілятися переважно за допомогою ринкового механізму. Водночас механізм функціонування освітньої галузі обов'язково охоплює економічні аспекти: покриття витрат доходами, економію ресурсів, ефективніше використання коштів та ін. [5, с. 657].

Не дивлячись на наявність великої кількості наукових досліджень, система обліку у вищих навчальних закладах потребує суттєвого вдосконалення, оскільки не надає повної та вичерпної інформації про діяльність вузу його керівництву для прийняття збалансованих й ефективних управлінських рішень.

Процеси, що відбуваються в вітчизняній економіці, зумовили трансформацію майже всіх сфер життєдіяльності суспільства, зокрема, і системи вищої освіти. Залучення закладів освіти до сфери ринкових відносин призвело до активного розширення напрямів підприємницької діяльності в даному секторі економіки, відповідно змінюються та підвищуються вимоги до системи обліку у вузах як інформаційної бази управління. Втім, зазначені зміни мали цілком об'єктивні причини внутрішнього порядку: йдеться про традиційне щодо вітчизняної освітньої галузі так зване «недофінансування» з бюджету,

унаслідок якого з року в рік бюджетні установи, по-перше, визначали планові показники зважаючи на мінімальні граничні норми забезпечення, а, по-друге, фактично отримували тільки частину від запланованих обсягів надходжень. Альтернативні джерела надходжень і, в першу чергу, госпрозрахункова діяльність забезпечили покриття дефіциту фінансового забезпечення з бюджетів, а доходи, отримані у наслідок проведення останньої, становлять лівову частку доходів закладів освіти. За цих умов досить актуальним є питання формування економічної інформації про обсяги доходів і витрат за видами діяльності, а також собівартість платних послуг, науково-дослідних робіт та продукції допоміжних господарств. Дане завдання призваний вирішити бухгалтерський облік як система суцільного, безперервного, повного спостереження та відображення фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Разом з тим, нормативно-правова база бухгалтерського обліку госпрозрахункової діяльності вищих навчальних закладів є застарілою та недостатньо сформованою. Донині немає чітко встановленої та загальноприйнятої методики обліку госпрозрахункової діяльності вищих навчальних закладів – бухгалтерія ВНЗ здійснює окремий облік запасів, основних засобів, заробітної плати тощо, однак облік процесу здійснення кожного окремого виду госпрозрахункової діяльності практично не ведеться; недостатньо відображена інформація про фактичну собівартість наданих послуг, що унеможливає своєчасну та достовірну оцінку їх економічної ефективності; фрагментарно адаптований для ведення обліку госпрозрахункової діяльності план рахунків, оскільки в ньому відсутній окремий рахунок для відображення понесених витрат закладами освіти; у положеннях діючої методики бухгалтерського обліку щодо госпрозрахункової діяльності не дотримані такі принципи бухгалтерського обліку як історична (фактична) собівартість, нарахування та відповідність доходів і витрат.

Враховуючи вище сказане, можна констатувати, що особливості ведення госпрозрахункової діяльності у вищих навчальних закладах потребують суттєвого вдосконалення методики та організації їх обліку, а своєчасне вирішення вищеперелічених проблем сприятиме успішному управлінню вищими навчальними закладами в умовах жорсткої конкуренції на ринку освітніх послуг.

В умовах ринкової економіки бухгалтерський облік будь-якого економічного суб'єкта, відмічає Р.А.Алборов [1, с.6], виходить далеко за рамки рахівництва і простої послідовності реєстрації господарських фактів, що в свою чергу вимагає ведення бухгалтерського обліку на підприємствах за відповідними правилами в межах загальноприйнятих принципів і норм, затверджених законодавчими актами країни. Роблячи їх вибір та утверджуючи внутрішніми нормативними документами, підприємства реалізують свою політику у сфері бухгалтерського обліку – облікову політику.

В сучасних умовах роль і значення облікової політики все більше зростає, вона виступає основою для формування інформаційних ресурсів, що використовує управлінський апарат для прийняття рішень та направляючим вектором розвитку й вдосконалення системи обліку господарюючого суб'єкта в сторону потреб керівництва.

Крім того, раціонально сформована система організації обліку формує передумови для здійснення контролю. Це особливо помітно на рис. 1, де відображено взаємодію двох систем – обліку та управління. Загальний цикл управління замикається блоком контролю, на основі якого приймають рішення. Облік збирає та обробляє дані і передає у формі звітів для використання у процесі управління. Для управління облік служить засобом контролю, і його методологія підпорядковується системі менеджменту, облікова політика відбиває цей факт [7, с. 12].

Надання послуг за відповідну плату для системи вищої освіти України є поняттям не новим, проте не досить вивченим і дослідженим. Перехід до ринкової економіки диктує свої вимоги щодо освіти, відповідно, виникає необхідність розрахунку ціни послуг, а ціна, як відомо, повинна визначатися на основі собівартості, а також враховувати попит і пропозицію на дані послуги.

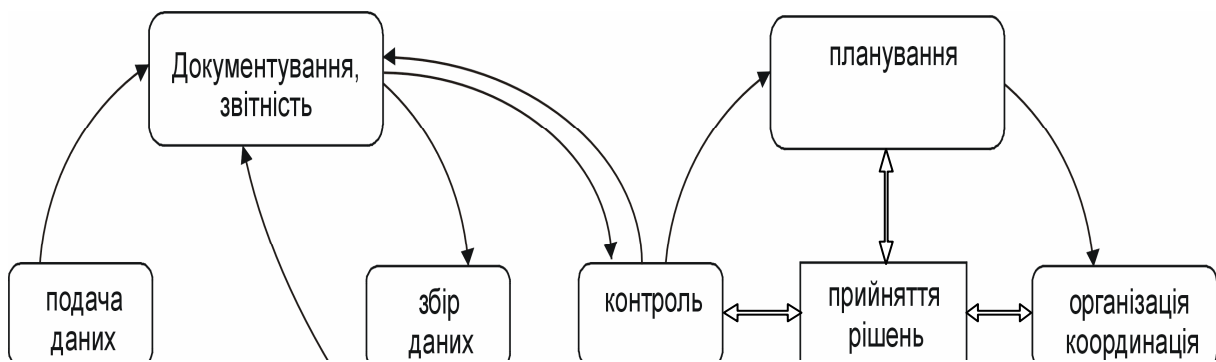


Рис. 1. Взаємодія системи обліку і системи управління.

Отже, процес надання послуг, виконання науково-дослідних робіт, виробництва продукції та здійснення інших видів госпрозрахункової діяльності повинен чітко фіксуватися, щоб забезпечити одержання інформації про фактичну собівартість, однак на практиці прослідковується невідповідність даному принципу. Існуюча практика бухгалтерського обліку в бюджетних установах відійшла від калькулювання повної собівартості послуг, робіт та продукції, що надаються чи виготовляються, від чіткого відображення здійснених витрат. Розрахувати повну собівартість продукції чи послуг можливо лише на основі фактично понесених витрат. Сьогодні калькулюванню приділяється досить мало уваги, а собівартість визначається на основі планових витрат, які й лягають в основу визначення ціни продукції чи послуги. Планові витрати не завжди відповідають фактичним, а бухгалтерські служби бюджетних установ не визначають відхилень між плановими та фактичними витратами, відповідно, порушується контрольна функція бухгалтерського обліку. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах взагалі упускає таку ділянку, як облік процесу виробництва продукції, надання послуг. Ціна платних послуг, продукції бюджетних установ повинна базуватися на повній собівартості, а для цього повинен бути організований облік процесу надання послуг, виготовлення продукції. Як показує практика, калькулювання є базою для ціноутворення. Однак, в умовах ринку ціна повинна також враховувати попит і пропозицію на послугу чи продукцію вищого навчального закладу, тому її слід розраховувати таким чином, щоб забезпечити оптимальний рівень рентабельності.

У чинному Плані рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ для відображення операцій, пов'язаних із наданням платних послуг у вищих навчальних закладах використовують рахунок 364 «Розрахунки з іншими дебіторами», по дебету якого відображають нарахування плати за навчання в кореспонденції з рахунком 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги», а по кредиту рахунку 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» – надходження плати за навчання. Така побудова обліку платних послуг орієнтована ще на застарілу систему командно-адміністративної економіки, коли діяло повністю державне фінансування вищої освіти і потреби у визначенні вартості навчання одного студента або іншої платної послуги не було. У випадку надання платних послуг облік, на жаль, не виконує процесів вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про здійснені витрати.

Нині облік платних освітніх послуг, витрат на науково-дослідні роботи, інших видів послуг взагалі ведеться окремо від обліку виробничої діяльності, хоч це є дві частини єдиного процесу і разом вони складають госпрозрахункову діяльність вузу. Ми аргументуємо

необхідність ведення її обліку на єдиному синтетичному рахунку, що дасть змогу наочно бачити фактично здійснені витрати за кожним видом госпрозрахункової діяльності, котрі ляжуть в основу визначення собівартості та формування ціни, заклавши в неї заплановану частину прибутку, а також здійснювати контроль за цільовим використанням ресурсів.

З цією метою, запропоновано відкрити окремий рахунок 26 «Госпрозрахункова діяльність» з поділом на відповідні субрахунки за видами госпрозрахункової діяльності.

Щодо аналітичного обліку витрат, то його запропоновано вести окремо за кожним видом послуг (діяльності) з відкриттям спеціальної картки аналітичного обліку, підставою для записів у яку повинна бути зведена інформація з первинних документів і розрахунки бухгалтерії. Документ міститиме зведену інформацію про понесені здійсненні витрати, що служитиме основою для визначення фактичної собівартості і відпускну ціни наданих послуг, а також об'єктивного й ефективного управління.

Оскільки вузам згідно чинного законодавства дозволено включати до ціни послуги чи продукції, окрім витрат ще й прибуток, то, відповідно, існує необхідність його обліку. На даний час сума прибутку чи збитків від реалізації виробів виробничих (навчальних) майстерень, надання послуг списується у кінці звітного періоду на субрахунок 432 «Результати виконання кошторису за спеціальним фондом». Такий облік результатів є неприпустимим і суперечить чинному законодавству, порушує принцип відповідності нарахування доходів і витрат. З цією метою для вдосконалення обліку результатів госпрозрахункової діяльності варто відкрити рахунок 45 «Результат здійснення госпрозрахункової діяльності», на якому будуть обліковуватися прибутки (збитки) від здійснення госпрозрахункової діяльності – тобто адміністрація вузу матиме змогу завжди бачити фінансовий результат діяльності, що ведеться установою.

Висновки. Методика обліку у вищих навчальних закладах повинна чітко фіксувати процес надання платних послуг, виконання науково-дослідних робіт, виробництва продукції у допоміжних господарствах та здійснення інших видів госпрозрахункової діяльності, формувати повну собівартість, що в кінцевому результаті дозволить здійснювати управління витратами та підвищити рентабельність кожного виду госпрозрахункової діяльності, а також здійснювати ефективне управління вищим навчальним закладом. Система обліку вузу повинна відповідати системі управління, котра ставить мету і завдання перед обліком щодо обсягу, якості, терміновості подання інформації про об'єкти управління.

Завдання обліку полягає у забезпеченні інформації для управління, а система управління аналізує її та приймає управлінські рішення.

Добре налагоджена система обліку, в свою чергу, є підставою для повного та всебічного контролю за діяльністю вузу. Подані практичні рекомендації щодо вдосконалення системи обліку у вищому навчальному закладі дозволять покращити управління вузом та госпрозрахунковою діяльністю зокрема.

Використана література

1. Алборов Р.А. Выбор учетной политики предприятия. Принципы и практические рекомендации / Алборов Р.А. – М: ИКЦ «ДИС», 1997. – 128 с.
2. Батішев В. Бухгалтерський та податковий облік діяльності навчальних закладів / В.Батішев // Збірник систематизованого законодавства. – 2006. – № 9. – С.162–165.
3. Боголіб Т.М. Принципи управління вузом: Монографія / Боголіб Т.М. – К.:Т-во «Знання», КОО, 2004 – 204 с.
4. Джога Р. Облік у бюджетних установах: основи побудови, нормативна база, реформування / Р.Джога // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8-9. – С.26-37.
5. Економічна енциклопедія.: У 3 т./ Редкол.: С.В.Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр «Академія», 2000. – Т.1. – 864 с.
6. Зятковський І.В. Фінансове забезпечення бюджетних установ в умовах реорганізації сфери виробництва суспільних благ / І.В. Зятковський // Фінанси України. – 2006.– № 1. – С. 13 – 23.
7. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність / Пушкар М.С.. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 141 с.
8. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах / Свірко С. В. – К.: КНЕУ, 2004. – 380 с.