

## МОДЕЛИРОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИОННЫХ ФОРМ УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ РАСХОДОВ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

© 2009 В.А. Пискунов, Е.С. Саплинова\*

**Ключевые слова:** учетно-информационная система вуза; учетные подсистемы; факторы внешнего и внутреннего воздействия на формирование учетной системы; учетно-информационное пространство; воспринимаемое учетно-информационное пространство; учетно-организационная модель; учет по процессам, subprocessам, видам работ; критерии выделения объектов учета; учетно-информационная модель вуза.

При выявлении ограниченных возможностей учетных подсистем удовлетворять те или иные запросы пользователей руководством образовательного учреждения должно приниматься решение о совершенствовании организационной модели учетно-информационной системы (УИС) вуза. По нашему мнению, модель УИС вуза должна выстраиваться по трем направлениям: процессам; subprocessам; видам образовательных программ (темам НИР или видам работ). При этом основным направлением группировки учетной информации являются выделенные в системе управления вуза процессы. В рамках модели УИС вуза по процессам собранная первичная информация позволит получить необходимые отчеты по всем остальным направлениям группировки расходов. В результате на практике появляется реальная возможность интеграции обработки учетной информации и обеспечения гармонизации подсистем УИС вуза.

Руководителям образовательных учреждений и их структурных подразделений в настоящее время приходится принимать управленческие решения по самым разнообразным вопросам деятельности и при этом нести ответственности и риск за обоснованность каждого решения в условиях усиливающейся конкурентной борьбы на рынке образовательных услуг. В этой связи резко возрастает потребность в информационной поддержке принимаемых управленческих решений. Основным источником информации для принятия экономических решений до настоящего времени остается учет.

Проведенное нами исследование позволило сделать вывод о том, что в современных условиях система учета и отчетности в их традиционном понимании не может в полной мере обеспечить пользователей качественной и надежной информацией. Поэтому в очередной раз перед учеными возникает вопрос об учетно-аналитическом обеспечении управления, о содержании учета и приоритетных задачах, решаемых им, в современных условиях применительно к учреждениям образования.

Для формирования потоков учетной информации вуза требуется постоянно отслеживать и изучать запросы внутренних и внешних пользователей, т.е. отвечать на вопросы: кому, какая учетная информация необходима, в какие сроки и в какой форме ее следует представлять? При выявлении ограниченных возможностей учета удовлетворять те или иные запросы пользователей руководством образовательного учреждения должно приниматься решение о совершенствовании не только действующей методики учета в законодательно допустимых рамках, но и организационной модели УИС вуза.

Изучение экономической литературы и исследование образовательных учреждений показало, что все многообразие факторов, оказывающих влияние на построение модели УИС вуза, следует подразделить на две группы:

- ◆ факторы внешнего воздействия;
- ◆ факторы внутреннего воздействия.

Внешние факторы - это совокупность экономических и общественных условий, национальных и межгосударственных институциональных структур и других внешних

\* Пискунов Владимир Александрович, доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета и экономического анализа Самарского государственного экономического университета; Саплинова Елена Сергеевна, аспирант Самарского государственного экономического университета. E-mail: mlenok@rambler.ru.

условий, действующих в окружении учреждения и влияющих на различные сферы его деятельности<sup>1</sup>. Образовательное учреждение должно ограничивать негативное воздействие внешних факторов, влияющих на результаты его деятельности, и, наоборот, более полно использовать благоприятные возможности.

Использование факторов внутреннего воздействия на создание модели УИС вуза, направленной на управление расходами, является задачей не только аппарата бухгалтерии, но и руководства. Знание и эффективное использование этих факторов позволяет образовательным учреждениям принимать решения, способствующие повышению эффективности их работы.

Модель УИС вуза, по нашему мнению, может эффективно функционировать при условии ее построения с учетом следующих внутренних факторов:

- ◆ наличие продуманной организационную структуру образовательного учреждения;
- ◆ совершенствование методологической и методической базы УИС;
- ◆ подбор квалифицированных кадров аппарата управления, в т.ч. работников бухгалтерии;
- ◆ наличие соответствующей компьютерной базы и программного обеспечения с целью повышения уровня оперативности и качества учетно-аналитической работы.

Все перечисленные внутренние факторы тесно связаны между собой и составляют инфраструктуру модели УИС вуза.

Формирование модели УИС вуза как система учетно-информационного обеспечения процесса управления, включает в себя следующие действия:

- ◆ постановку учетных подсистем и обеспечение их гармоничного развития;
- ◆ текущее ведение учетных подсистем;
- ◆ организацию контроля за выполнением УИС вуза стоящих перед ней задач.

Подсистемы бюджетного, бухгалтерского, управленческого и налогового учета, имея большой объем одинаковой исходной информации (первичное наблюдение и документация), используя соответствующие методы и способы ее обработки, формируют взаимосвязанные специфические показатели об объекте учета. Анализировать динамику показателей образовательного учреждения по данным

только одной учетной подсистемы малоэффективно, так как один и тот же учетный показатель в разных подсистемах может иметь разное значение. Например, значение показателя себестоимости подготовки одного специалиста в бюджетном и налоговом учете будет отличаться тем больше, чем больше нормируемых статей затрат будет установлено в законодательном порядке в этих подсистемах.

Потребление учетной информации реализуется пользователями посредством ее восприятия. Вся учетная информация - это репрезентация множества объектов, связанных между собой и выступающих в виде интегрирующего целостного образования - сформированного учетно-информационного пространства (УИП). Преобразуя в процессе восприятия поступающую учетную информацию, пользователи создают информационное поле - воспринимаемое учетно-информационное пространство (ВУИП).

В современных условиях УИС вуза должна отвечать не только за формирование УИП, но и, все в возрастающей мере, за ВУИП. Если традиционной задачей системы бюджетного учета было достоверное отражение исполнения утвержденной сметы, то в свете ответственности за ВУИП на первый план выходят другие задачи:

- ◆ облегчение процесса восприятия информации о расходах вуза, то есть предоставление запрашиваемой информации в оптимальном виде;

- ◆ демонстрация пользователям потенциальных возможностей вуза, исходя из фактического финансового состояния.

Формирование учетно-организационной модели вуза должно осуществляться по следующим направлениям:

- ◆ структурным подразделениям (центрам ответственности);
- ◆ процессам и subprocessам;
- ◆ образовательным программам и темам НИР;
- ◆ студентам (обучающимся).

Цель учета расходов по структурным подразделениям (центрам ответственности) - формирование показателей деятельности соответствующих структур вуза. Основное требование к таким учетным показателям должно быть их сопоставимость с показателями, принятыми для характеристики расходов вузов в целом.

Поиски новых приемов и способов получения объективной информации о расходах по процессам привели к появлению метода учета на основе вида деятельности (ABC-Activity Based Costing). Данный метод был разработан в конце 80-х гг. XX века профессорами Гарвардской школы бизнеса Р. Купером и Р. Капланом<sup>2</sup>. С течением времени этот метод получил свое развитие.

Основа ABC - это попроцессный подход, в котором сначала определяются расходы по отдельным процессам, а затем вычисляются затраты о конечной продукции (услуге). Основными чертами такого подхода является:

- ◆ широкое делегирование полномочий и ответственности исполнителям;
- ◆ сокращение количества уровней принятия решения;
- ◆ повышенное внимание к вопросам обеспечения качества продукции (услуги)<sup>3</sup>.

Использование метода ABC при организации модели УИС вуза вызывает необходимость увеличения числа группировок. Однако, в условиях использования современной вычислительной техники это не может существенным образом сказаться на увеличении сложности и трудоемкости учетного процесса.

Процесс нами рассматривается как составная часть деятельности образовательного учреждения, которые вместе взятые создают результат его функционирования. Если результат процесса имеет ценность для потребителя и (или) отдельных клиентов, то такие процессы можно рассматривать как бизнес-процессы.

Субпроцессы вуза являются вторым уровнем учета расходов образовательного учреждения.

Перечень субпроцессов вуза в значительной степени зависит от содержания его образовательной и научной деятельности. Так, для процесса "Образование" Самарского государственного экономического университета такими объектами учета являются: довузовская образовательная программа, основная образовательная программа, послевузовская образовательная программа, дополнительная образовательная программа.

Следует отметить, что модель УИС "Образование" других вузов будет отличаться, главным образом, набором программ образовательной деятельности.

При этом основными критериями выделения субпроцессов являются:

◆ степень существенности влияния конкретного направления на результаты деятельности вуза в целом;

◆ организация конкретного направления деятельности процесса.

В настоящее время в образовательных учреждениях отсутствует системный учет по отдельным субпроцессам. В соответствии с существующими инструктивными материалами по бюджетному учету учет расходов осуществляется только в части исполнения утвержденной сметы расходов. В итоге у руководства вуза отсутствует информация о ряде существенных факторов, оказывающих непосредственное влияние на стоимость оказываемых услуг. Это и послужило причиной выделения субпроцессов в качестве самостоятельных объектов учета.

Третьим уровнем учета расходов вуза являются виды образовательных программ, темы научно-исследовательской работы, а также виды работ процесса "Обслуживание". В качестве критериев, оказывающих влияние на выделение этих объектов учета, являются:

- ◆ степень существенности влияния определенного вида программ, тем научного исследования на конкретный субпроцесс;
- ◆ характер и номенклатура услуг каждого субпроцесса.

Перечень видов образовательных программ, тем НИР в вузах индивидуален, поэтому руководители должны самостоятельно, исходя из стоящих перед ними задач и имеющихся возможностей, определять перечень видов образовательных программ, тем научных исследований, выступающих в качестве объектов УИС вуза.

Таким образом, общего для всех вузов перечня процессов, субпроцессов, видов услуг, являющихся объектами учета рекомендовать невозможно, так как он определяется их организационными и учебно-научными особенностями. Соответственно, и не имеется возможности построения конкретной общей модели УИС вуза. Однако, это не исключает возможности формулировки общих требований, предъявляемых к модели УИС вуза. К ним, по нашему мнению, следует отнести:

- ◆ системный подход - изучение и оценка каждого процесса во взаимосвязи с другими процессами как единого целого, а не совокупности его отдельных частей;

- ◆ сбор информации - обработка, хранение и передача учетной информации должны находиться в тесной связи с особенностями учебно-научной деятельностью вуза, его организационной структурой;

- ◆ максимальная интеграция информации - модель УИС вуза должна содержать минимум необходимой и достаточной учетной информации, общей для всех функциональных подразделений управляющей системы, при этом необходимо соблюдать принцип однократного создания и ввода массивов первичной информации;

- ◆ предоставление в структуры управления только необходимой учетной информации, причем в нужное время и в наиболее удобной для принятия решений форме;

- ◆ предоставление исходящей отчетной информации в заданные сроки и объеме, как внешним, так и внутренним пользователям;

- ◆ постоянное совершенствование модели УИС вуза на основе накопленного опыта и знаний, в том числе полученных со стороны;

- ◆ использование экономико-математических методов;

- ◆ внедрение алгоритмов обработки учетной информации, обеспечивающих выполнение функции учета.

Процессный вариант построения модели УИС вуза позволяет удовлетворить только часть запросов пользователей учетной информации. Одновременно с учетом по процессам (бизнес-процессам), subprocessам и ви-

дам образовательных и научных программ необходимо организовать учет расходов в разрезе отдельного обучающегося. Это становится особенно актуальным в настоящее время, т.к. Федеральное Правительство предполагает перевод вузов на финансирование на основе базовых нормативов в разрезе обучения студентов. Отсутствие методики учета расходов в разрезе одного или группы студентов практически исключает возможность осуществления контроля за исполнением утвержденных нормативов.

При построении модели УИС вуза в разрезе отдельного студента первоначально необходимо осуществить сегментирование студентов, то есть выделить группы студентов, по которым будет формироваться учетная информация. Признаки группировки студентов в зависимости от поставленных целей и конкретных условий могут изменяться. К числу таких признаков группировки можно отнести: наименование образовательной программы, объем часов в разрезе отдельных дисциплин и т.д.

При учете расходов, связанных с той или иной группой студентов, необходимо, как и в предыдущем случае, подразделять их на прямые и косвенные. Косвенные расходы в последующем распределяются между студентами в соответствии с факторами, вызывающими эти расходы.

Таким образом, для удовлетворения запросов как внешних, так и внутренних пользователей учетной информацией, как отмеча-

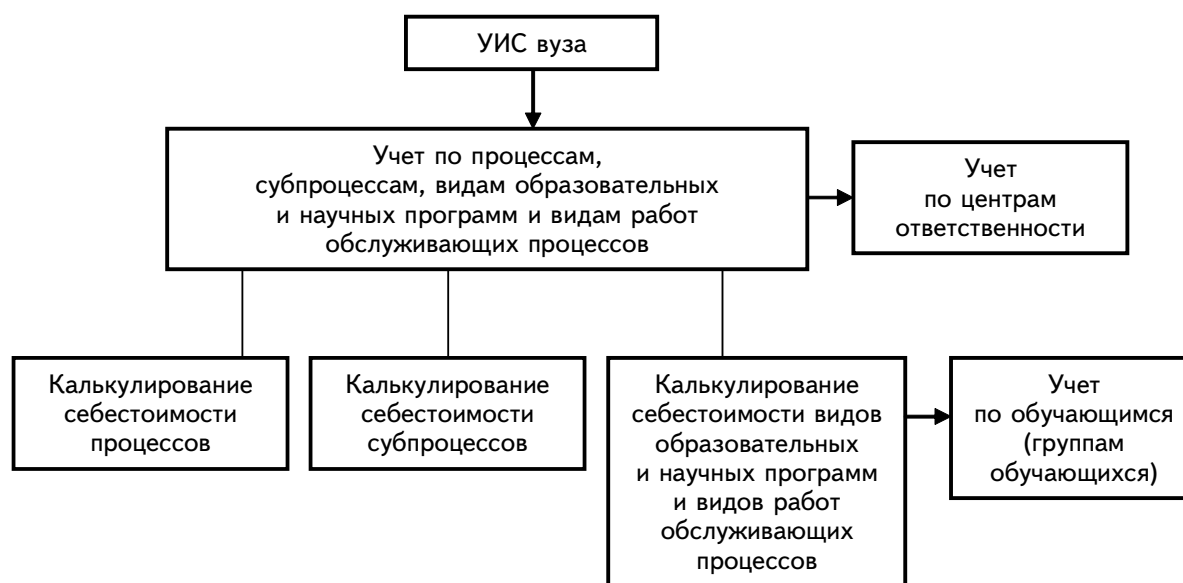


Рис. Модель УИС расходов вуза

лось ранее, общая модель УИС вуза должна сочетать несколько направлений:

- ◆ по структурным подразделениям (центрам ответственности);
- ◆ по процессам;
- ◆ по видам образовательных программ и темам НИР;
- ◆ по студенту или их группам.

При этом, как отмечалось выше, основным признаком группировки является процессный подход, т.к. он позволит получить необходимые отчеты по всем остальным направлениям группировки расходов. В результате у вузов появляется реальная возможность интеграции обработки учетной информации

о своих расходах и обеспечения гармонизации подсистем УИС (см. рисунок).

---

<sup>1</sup> Зырянова Т.В. Качественные характеристики бухгалтерской (финансовой и управленческой) информации в бюджетных учреждениях // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2008. № 11; Мозалевский А.Г. Образовательная услуга: содержание и особенности // Вестник СГЭУ. 2007. № 10(36).

<sup>2</sup> Kaplan R.S., Cooper R. Cost and affect: using integrated cost system to drive profitability and performance. Boston, 1998. 357 с.

<sup>3</sup> Пискунов В.А. Учет и контроль расходов коммерческой организации: проблемы теории и практики. СПб., 2004. 277 с.

*Поступила в редакцию 21.04.2009 г.*