

МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УСЛУГ В НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ВЫСШИХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

Холикова Дурдона Бунёдjon кизи

Докторант 1 курса Ташкентский Государственный Экономический Университет

DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.21927631>

Аннотация. В статье исследованы методические основы бухгалтерского учета и экономического анализа образовательных услуг в негосударственных высших образовательных организациях Республики Узбекистан. Обоснована необходимость совершенствования учетно-аналитического обеспечения в условиях расширения сектора негосударственного высшего образования и повышения требований к качеству управленческих решений. Установлено, что действующая практика учета ориентирована преимущественно на формирование финансовой отчетности и не в полной мере обеспечивает информационные потребности руководства при оценке эффективности образовательных услуг, доходности образовательных программ и рациональности использования ресурсов.

Ключевые слова: образовательные услуги, бухгалтерский учет, экономический анализ, учетно-аналитическое обеспечение, доходы, расходы, негосударственные высшие образовательные организации, управленческий учет, эффективность образовательных услуг.

Annotatsiya. Maqolada O‘zbekiston Respublikasi nodavlat oliy ta’lim tashkilotlarida ta’lim xizmatlari hisobi va iqtisodiy tahlilining metodik asoslari tadqiq etilgan. Nodavlat oliy ta’lim sektori rivojlanishi hamda boshqaruv qarorlariga qo‘yilayotgan talablarning ortishi sharoitida hisob-tahliliy ta’minotni takomillashtirish zarurligi asoslab berilgan. Amaldagi hisob amaliyoti asosan moliyaviy hisobotni shakllantirishga yo‘naltirilgani, ta’lim xizmatlari samaradorligi, ta’lim dasturlari rentabelligi hamda resurslardan foydalanish natijadorligini baholash uchun zarur axborotni to‘liq ta’minlamasligi aniqlangan.

Kalit so‘zlar: ta’lim xizmatlari, buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil, hisob-tahliliy ta’minot, daromadlar, xarajatlar, nodavlat oliy ta’lim tashkilotlari, boshqaruv hisobi, ta’lim xizmatlari samaradorligi.

Abstract. The article examines the methodological foundations of accounting and economic analysis of educational services in non-state higher education institutions of the Republic of Uzbekistan. The study substantiates the need to improve accounting and analytical support in the context of the expansion of the non-state higher education sector and the increasing demand for effective managerial decision-making. It is established that the existing accounting practice is mainly focused on financial reporting and does not fully satisfy management's information needs related to evaluating the efficiency of educational services, the profitability of educational programs, and the effectiveness of resource utilization.

Keywords: educational services, accounting, economic analysis, accounting and analytical support, revenues, expenses, non-state higher education institutions, management accounting, educational service efficiency.

Развитие негосударственного сектора высшего образования является одним из важных направлений совершенствования системы подготовки кадров в Республике Узбекистан. Расширение сети негосударственных высших образовательных организаций, увеличение количества образовательных программ и рост числа обучающихся обуславливают необходимость повышения эффективности управления их деятельностью. В отличие от государственных образовательных организаций, негосударственные вузы осуществляют деятельность в условиях самостоятельного формирования доходов, управления расходами и ответственности за результаты финансово-хозяйственной деятельности.

Данная особенность определяет необходимость совершенствования системы бухгалтерского учета и экономического анализа образовательных услуг. Для руководства негосударственных высших образовательных организаций недостаточно иметь информацию только о полученных доходах и произведенных расходах. В процессе управления необходимо понимать, какие образовательные программы являются экономически эффективными, как формируется их себестоимость, насколько рационально используются трудовые, материальные и финансовые ресурсы.

Образовательная услуга как объект учета имеет особенности, отличающие ее от других видов услуг. Процесс ее оказания связан с длительным периодом обучения, участием различных категорий работников, использованием образовательной инфраструктуры и формированием значительного объема косвенных расходов. В связи с этим правильное распределение затрат, формирование аналитической информации и проведение объективного анализа становятся важными условиями эффективного управления деятельностью негосударственного вуза.

В настоящее время действующая практика учета в негосударственных высших образовательных организациях в основном ориентирована на выполнение требований бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности. Однако такая направленность не всегда обеспечивает необходимый уровень детализации информации для внутренних пользователей. В частности, возникают сложности при определении фактических затрат на подготовку студентов по отдельным направлениям обучения, оценке эффективности образовательных программ и принятии решений по развитию образовательных услуг.

Следовательно, актуальной становится задача формирования такой системы учета и анализа образовательных услуг, которая обеспечит взаимосвязь между отражением хозяйственных операций и потребностями управления. Такая система должна позволять не только фиксировать результаты деятельности, но и предоставлять аналитическую информацию для оценки эффективности использования ресурсов и повышения конкурентоспособности негосударственных высших образовательных организаций.

Правовой основой развития негосударственного высшего образования в Республике Узбекистан являются Закон Республики Узбекистан «Об образовании» [Закон Республики Узбекистан «Об образовании» от 23 сентября 2020 года № ЗРУ-637, 14 сентября 2017 года № ПП-3276 «О мерах по дальнейшему развитию деятельности по оказанию негосударственных образовательных услуг], нормативные документы в области бухгалтерского учета, а также решения Президента Республики Узбекистан и Кабинета Министров Республики Узбекистан, направленные на развитие системы высшего образования и расширение участия негосударственного сектора. Реализация положений данных нормативных документов привела к увеличению роли негосударственных образовательных организаций и, соответственно, повысила требования к качеству управления их деятельностью.

Несмотря на развитие нормативной базы и рост количества исследований в области учета и анализа деятельности образовательных организаций, вопросы формирования методических основ учета и анализа именно образовательных услуг в негосударственных высших образовательных организациях остаются недостаточно разработанными. Большинство существующих подходов рассматривают образовательную деятельность в общем виде, без учета особенностей организаций, самостоятельно формирующих доходы и отвечающих за финансовую устойчивость.

Исходя из этого, возникает необходимость совершенствования методических подходов к учету и анализу образовательных услуг с учетом специфики деятельности негосударственных высших образовательных организаций Республики Узбекистан.

Цель исследования заключается в разработке методических основ учета и анализа образовательных услуг в негосударственных высших образовательных организациях Республики Узбекистан, обеспечивающих формирование достоверной и аналитически значимой информации для принятия управленческих решений.

Для достижения поставленной цели определены следующие задачи:

- исследовать особенности образовательных услуг как объекта бухгалтерского учета и экономического анализа;
- изучить действующие подходы к учету доходов и расходов образовательной деятельности;
- выявить проблемы формирования учетно-аналитической информации в негосударственных высших образовательных организациях;
- разработать предложения по совершенствованию учета образовательных услуг;
- определить направления развития методики анализа эффективности образовательных услуг.

Объектом исследования являются процессы формирования и использования учетно-аналитической информации в негосударственных высших образовательных организациях Республики Узбекистан.

Предметом исследования являются организационно-методические положения бухгалтерского учета и экономического анализа образовательных услуг.

Методологическая основа исследования включает общенаучные и специальные методы: системный подход, анализ и синтез, сравнение, группировку, обобщение, методы бухгалтерского учета и экономического анализа.

Научная новизна исследования заключается в развитии методических подходов к формированию учетно-аналитической информации об образовательных услугах, позволяющей повысить качество управления доходами, расходами и результатами деятельности негосударственных высших образовательных организаций.

Исследования в области бухгалтерского учета услуг в основном направлены на совершенствование учета доходов, расходов и формирования себестоимости. Ученые отмечают, что традиционная система учета, ориентированная преимущественно на подготовку финансовой отчетности, ограничивает возможности использования учетной информации в процессе внутреннего управления. В связи с этим в современных исследованиях большое внимание уделяется развитию управленческого учета, который позволяет детализировать информацию о затратах, оценивать эффективность отдельных направлений деятельности и принимать обоснованные управленческие решения.

Данный подход имеет особое значение для негосударственных высших образовательных организаций. В отличие от многих других организаций сферы услуг, образовательные организации одновременно выполняют социальную функцию и осуществляют хозяйственную деятельность [Нормативные документы Министерства высшего образования, науки и инноваций Республики Узбекистан]. Поэтому учетная система должна учитывать не только факт получения дохода от оказания образовательных услуг, но и структуру затрат, связанных с подготовкой специалистов.

Вопросы экономического анализа деятельности образовательных организаций также получили развитие в научных исследованиях. Основное внимание в них уделяется оценке финансовой устойчивости, эффективности использования ресурсов, анализу доходов и расходов. Вместе с тем существующие методики анализа чаще применяются к образовательным учреждениям в целом и недостаточно раскрывают особенности анализа отдельных образовательных услуг и образовательных программ.

Для негосударственных высших образовательных организаций данный вопрос имеет особое значение, поскольку их финансовый результат непосредственно зависит от эффективности реализации конкретных образовательных программ. Например, изменение количества обучающихся, уровня оплаты за обучение, структуры расходов и загрузки преподавательского состава оказывает прямое влияние на результативность образовательной деятельности. Следовательно, система анализа должна обеспечивать возможность оценки не только общего финансового результата организации, но и эффективности отдельных направлений подготовки.

В Республике Узбекистан развитие негосударственного высшего образования осуществляется в рамках сформированной нормативно-правовой базы. Основным нормативным документом, определяющим правовые основы образовательной деятельности, является Закон Республики Узбекистан «Об образовании». Данный закон устанавливает общие принципы функционирования образовательных организаций независимо от формы собственности и создает условия для развития негосударственного сектора образования.

Развитие негосударственных образовательных услуг получило дополнительное регулирование через решения Президента Республики Узбекистан, направленные на расширение участия частного сектора в сфере образования, повышение качества подготовки кадров и создание конкурентной образовательной среды. В частности, Концепция развития системы высшего образования Республики Узбекистан до 2030 года предусматривает увеличение роли негосударственных высших образовательных организаций, совершенствование механизмов управления и повышение эффективности деятельности вузов.

Одновременно деятельность негосударственных высших образовательных организаций регулируется нормативными документами в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Требования законодательства о бухгалтерском учете определяют необходимость формирования достоверной информации о хозяйственной деятельности организации. Однако для целей управления образовательными услугами одной финансовой отчетности недостаточно, поскольку она не раскрывает детальную информацию о затратах и результатах отдельных образовательных направлений.

Таким образом, анализ научных исследований и нормативно-правовой базы показывает, что в настоящее время сформирована основа для развития системы учета и анализа деятельности негосударственных образовательных организаций. Однако остается нерешенным вопрос формирования методического подхода, который обеспечивал бы взаимосвязь бухгалтерского учета и экономического анализа образовательных услуг.

Выявленный недостаток заключается в том, что действующие подходы не в полной мере учитывают специфику образовательной услуги как объекта учета и анализа. В частности, недостаточно разработаны вопросы детализации доходов и расходов по образовательным программам, формирования аналитической информации для оценки их эффективности и использования результатов анализа в процессе управления деятельностью негосударственных вузов.

Именно это определяет необходимость разработки методических основ учета и анализа образовательных услуг, направленных на повышение качества информационного обеспечения управления негосударственными высшими образовательными организациями Республики Узбекистан.

Совершенствование учета и анализа образовательных услуг в негосударственных высших образовательных организациях должно основываться на понимании особенностей образовательной услуги как экономического объекта. В отличие от материального производства, где результат деятельности может быть непосредственно измерен количеством произведенной продукции, образовательная услуга формируется в процессе взаимодействия обучающегося и образовательной организации в течение определенного периода времени. Это определяет особенности формирования доходов, расходов и результатов деятельности.

В деятельности негосударственных высших образовательных организаций образовательная услуга является основным объектом хозяйственной деятельности, поскольку именно она формирует основной поток доходов и определяет структуру расходов. Поэтому организация учета должна обеспечивать не только отражение операций по получению платы за обучение, но и возможность определения фактических затрат, связанных с подготовкой студентов по отдельным направлениям образования.

В настоящее время в практике учета образовательных организаций часто используется общий подход к отражению расходов, при котором затраты распределяются между направлениями деятельности без достаточной детализации. Такой подход позволяет сформировать общие показатели финансовой отчетности, однако ограничивает возможности анализа эффективности отдельных образовательных программ.

Для решения данной проблемы предлагается рассматривать образовательную услугу как самостоятельный объект аналитического учета. В этом случае система учета должна формироваться не только по видам хозяйственных операций, но и по объектам управления: образовательным направлениям, формам обучения, уровням образования и отдельным образовательным программам.

Предлагаемый подход основан на последовательном формировании учетной информации по следующим направлениям:

1. Учет доходов от образовательных услуг.

Доходы негосударственных высших образовательных организаций в основном формируются за счет оплаты обучения студентами. Для повышения аналитичности учета целесообразно обеспечить детализацию доходов по следующим признакам:

- образовательная программа;
- направление подготовки;
- форма обучения;
- курс обучения;
- источник финансирования.

Такая детализация позволит определить объем доходов по каждому объекту учета и создать основу для последующего анализа результативности образовательных услуг.

2. Учет расходов образовательной деятельности.

Особенностью образовательного процесса является наличие значительной доли косвенных расходов, связанных с обеспечением деятельности вуза в целом. К ним относятся расходы на содержание зданий, информационные системы, административное управление, библиотечное обеспечение и другие элементы инфраструктуры.

В связи с этим необходимо совершенствовать порядок распределения расходов между образовательными услугами. Для этого предлагается использовать систему аналитического учета расходов, предусматривающую разделение затрат на:

- прямые расходы, непосредственно связанные с оказанием конкретной образовательной услуги;
- косвенные расходы, обеспечивающие функционирование образовательной организации в целом;
- расходы, связанные с развитием и повышением качества образовательной деятельности.

Такой подход позволит более объективно определить стоимость образовательной услуги и повысить точность анализа финансовых результатов.

3. Формирование аналитической информации для экономического анализа.

Бухгалтерский учет образовательных услуг должен рассматриваться не только как система регистрации хозяйственных операций, но и как источник информации для экономического анализа. В этой связи предлагается формирование системы аналитических показателей, включающей:

- доход на одного обучающегося;
- расходы на одного обучающегося;
- себестоимость подготовки одного специалиста;
- соотношение доходов и расходов по образовательным программам;
- уровень покрытия расходов доходами от обучения;
- динамику изменения затрат на образовательный процесс.

Использование данных показателей позволит перейти от анализа общих финансовых результатов к оценке эффективности отдельных образовательных услуг.

Таким образом, совершенствование учета и анализа образовательных услуг должно основываться на переходе от традиционной системы учета хозяйственных операций к учетно-аналитической системе, ориентированной на потребности управления. Такая система должна обеспечивать взаимосвязь между формированием учетной информации, проведением анализа и принятием управленческих решений.

Предлагаемый методологический подход позволяет повысить информативность бухгалтерского учета, обеспечить более обоснованное распределение расходов и создать условия для оценки эффективности образовательных услуг в негосударственных высших образовательных организациях Республики Узбекистан.

В настоящее время учет образовательной деятельности в негосударственных вузах преимущественно строится по общим объектам учета: доходы от обучения, расходы на содержание организации, административные расходы и другие хозяйственные операции. Такой подход соответствует требованиям финансового учета, однако не позволяет в полной мере определить экономическую эффективность конкретных образовательных программ.

Например, при наличии нескольких направлений подготовки одинаковое распределение части расходов может привести к искажению информации о фактической стоимости образовательной услуги. В результате руководство организации получает ограниченные возможности для оценки эффективности отдельных программ, определения оптимального уровня оплаты обучения и планирования расходов.

Для решения данной проблемы предлагается совершенствовать систему аналитического учета образовательных услуг путем формирования дополнительных объектов учета. В качестве таких объектов рекомендуется использовать:

- образовательную программу;
- направление подготовки;
- форму обучения;
- категорию обучающихся;
- период обучения.

Данная детализация позволит сформировать информацию о доходах и расходах не только на уровне образовательной организации в целом, но и на уровне конкретной образовательной услуги.

В предлагаемой системе учета доходы от образовательных услуг рекомендуется группировать по следующим аналитическим признакам:

Объект аналитического учета	Назначение информации
Направление подготовки	Определение доходности отдельных направлений образования

Образовательная программа	Оценка эффективности конкретной программы
Форма обучения	Анализ различий между очной, заочной и другими формами обучения
Курс обучения	Контроль изменения доходов в течение периода подготовки
Источник поступления средств	Анализ структуры финансирования

Обосновано, что образовательная услуга должна рассматриваться не только как объект учета доходов и расходов, но и как объект комплексного управленческого анализа. Такая позиция обусловлена особенностями образовательной деятельности, связанными с длительностью процесса оказания услуги, значительной долей косвенных расходов, использованием различных видов ресурсов и необходимостью оценки эффективности отдельных образовательных программ.

Список использованной литературы

1. Аткинсон А.А., Каплан Р.С., Мацумура Э.М., Янг С.М. Управленческий учет: информация для принятия решений и исполнения стратегии. — Москва: Вильямс, 2019.
2. Антони Р., Говиндараджан В. Системы управленческого контроля. — Москва: Инфра-М, 2018.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник. — Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2020.
4. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» (новая редакция).
5. Закон Республики Узбекистан «Об образовании» от 23 сентября 2020 года № ЗРУ-637.
6. Каплан Р.С., Купер Р. Стоимость и эффект: использование интегрированных систем затрат для повышения эффективности бизнеса. — Москва: Олимп-Бизнес, 2018.
7. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. — Москва: Дашков и К, 2021.
8. Концепция развития системы высшего образования Республики Узбекистан до 2030 года, утвержденная Указом Президента Республики Узбекистан от 8 октября 2019 года № УП-5847.
9. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебник. — Москва: ИНФРА-М, 2020.
10. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). — Лондон: IFRS Foundation.