

Тимофеева Т.В.

Московский институт предпринимательства и права, филиал в г. Оренбург

МЕТОДЫ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УСЛУГ В НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ВУЗАХ

В статье исследованы некоторые существующие методы учета затрат с целью выбора возможного метода учета затрат и калькулирования себестоимости оказания образовательных услуг в разрезе специальностей и форм обучения. Раскрываются недостатки порядка учета затрат и методик калькулирования себестоимости образовательных услуг, используемые в настоящее время негосударственными вузами на практике. Предложена целесообразность и возможность применения позаказного метода учета затрат.

Важной тенденцией в сфере негосударственного образования становится движение в сторону рыночных моделей организации, управления и финансирования негосударственных образовательных учреждений.

Для ведения образовательного процесса на современном высоко-техническом уровне современные вузы несут огромные затраты, грамотное управление которыми позволит эффективно работать и своевременно выявлять и рационально использовать внутренние резервы учреждения.

В существующих условиях хозяйствования руководство вузов должно принимать управленческие решения на основе данных, формируемых в бухгалтерском учете. В связи с этим повышается роль бухгалтерского учета в управлении вузом. В первую очередь это касается вопросов организации учета затрат и источников их возмещения.

С затратами тесно связан такой показатель, как себестоимость продукции (работ, услуг). В себестоимости, как в синтетическом показателе, отражаются многие стороны производственной и финансово-хозяйственной деятельности организации. От уровня себестоимости зависят размер прибыли и уровень рентабельности. Чем экономичнее организация использует свои ресурсы, тем значительнее эффективность производственного процесса.

Поэтому вопросы формирования себестоимости занимают в управленческом учете одно из ведущих мест.

Основными задачами учета затрат на производство и калькулирование себестоимости образовательных услуг являются: учет объема, ассортимента и качества оказанных услуг и контроль за выполнением плана по

этим показателям; учет фактических затрат по образовательным услугам и контроль за использованием материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов; калькулирование себестоимости образовательных услуг и контроль за выполнением плана по себестоимости; выявление результатов деятельности структурных подразделений и других центров затрат; выявление резерва снижения себестоимости образовательных услуг.

Одна из задач калькулирования себестоимости образовательных услуг состоит в том, чтобы правильно распределить затраты по объектам, т. е. отнести эти затраты на каждый курс и каждого студента в той мере, в какой они отражают стоимость используемых ресурсов в соответствии с фактической степенью участия последних в процессе образования. Для решения данной задачи необходимо калькулировать себестоимость образовательных услуг по всем специальностям, формам и срокам обучения и обеспечивать управление затратами путем их оперативно-го анализа, соизмерения и сопоставления.

Необходимость распределения затрат обусловлена наличием нескольких объектов калькулирования. Затраты должны быть распределены между различными специальностями, формами и сроками обучения в рамках образовательной деятельности. Основой распределения затрат могут быть выбраны различные принципы.

Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции – четкое определение состава производственных затрат.

В России состав себестоимости продукции регламентируется государством. Основ-

ные принципы формирования этого состава определены Налоговым кодексом РФ и Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (10/99), которые определили издержки, относимые на себестоимость продукции (работ, услуг), и затраты, производимые за счет соответствующих источников финансирования (прибыли организации, фондов специального назначения, целевого финансирования и целевых поступлений и др.). Регламентирующая роль государства проявляется также в определении порядка начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам, установлении тарифов отчислений на социальные нужды и др.

На основе Налогового кодекса РФ и ПБУ 10/99 министерства, ведомства, межотраслевые государственные объединения, концерны и другие организации разрабатывают отраслевые положения о составе затрат и методические рекомендации по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) для подведомственных организаций.

Данные учета затрат используются для текущего принятия управленческих решений, а также для контроля и анализа отклонений от нормативных или плановых показателей. В связи с этим данные бухгалтерского учета затрат учебных заведений должны обеспечивать сопоставимость плановых (сметных) и отчетных показателей в отношении состава и классификации затрат, объектов и единиц калькулирования, способов распределения затрат.

Логично будет предположить, что одной из актуальных проблем методологии и практики бухгалтерского учета расходов в негосударственных образовательных учреждениях является порядок исчисления себестоимости образовательных услуг. Необходимость калькулирования фактической себестоимости образовательных услуг на основании данных бухгалтерского учета предопределяет тесную взаимосвязь и взаимозависимость калькулирования и учета затрат на оказание образовательных услуг. Это проявляется, с одной стороны, в том, что основанием для исчисления себестоимости являются данные

бухгалтерского учета, а с другой стороны, учет затрат организуется с такой детализацией, какая необходима для калькулирования, контроля и управления себестоимостью.

Себестоимость образовательных услуг – это выраженные в денежной форме затраты на оказание этих услуг. Себестоимость складывается из затрат, связанных с использованием трудовых ресурсов, различных материалов, а также других затрат, понесенных в отчетном периоде. Себестоимость образовательных услуг включает различные виды затрат, зависящих и не зависящих от работы образовательного учреждения, вытекающих из характера его деятельности и не связанных с ней непосредственно.

Правильный выбор методов учета затрат в образовательных учреждениях требует определения их содержания путем критического анализа существующих методов учета затрат в нормативных и методических документах. Выбранные методы управленческого учета должны давать возможность определения и анализа тенденций изменения величины затрат в образовательном учреждении с целью оценки и интерпретации учетных данных, принятия внутренними пользователями своевременных и эффективных управленческих решений.

Между тем, сложившаяся методология учета затрат в сфере образования не отвечает указанным требованиям. Ей присущи упрощения в учете, которые неоправданны в условиях рынка, ведут к низкой степени достоверности, объективности информации о показателях себестоимости, не обеспечивают контроль расходов по объектам учета и местам возникновения.

Однако требования рыночной экономики обуславливают необходимость совершенствовать методику бухгалтерского учета затрат в образовательных учреждениях.

Себестоимость образовательных услуг является качественным показателем, в котором концентрированно отражаются результаты платной образовательной деятельности, ее достижения и имеющиеся резервы.

Учет затрат в целом по образовательному учреждению без калькулирования себестоимости образовательных услуг по кур-

сам и формам обучения, без распределения косвенных затрат более прост и менее трудоемок, но он теряет свое контрольное значение, не обеспечивает внутренних пользователей необходимой информацией для проведения анализа себестоимости и принятия своевременных управленческих решений.

В отечественной экономической литературе уделено большое внимание методам учета затрат и калькулированию себестоимости продукции, но в основном для применения в различных отраслях промышленности [3; 4; 8; 10; 11]. Однако в этих исследованиях не учитываются особенности бухгалтерского учета затрат в образовательной отрасли.

Анализ научных исследований и экономической литературы по бухгалтерскому учету в образовательных учреждениях позволил сделать вывод о том, что понятие «себестоимость образовательных услуг» или «себестоимость подготовки специалиста» долгое время не рассматривалось учеными и экономистами. В экономической литературе и исследованиях широко рассмотрены такие понятия, как «затраты на подготовку специалистов», включающие текущие и капитальные расходы [6; 7; 12; 14; 15].

Показатель себестоимости характеризует экономическую эффективность производства. Образование – это тоже «своего рода» производство, только очень специфическое, нематериальное. Поэтому, на наш взгляд, расчет себестоимости является актуальным и для образовательных учреждений.

Проблемой расчета себестоимости образовательных услуг в вузе занимались такие авторы, как Бадалин Б.В., Дайновский А.Б., Жамин В.А., Комаров В.Е., Крылова А.Н., Лаврухин Е.В., Ременников Б.М., Тульчинский Л.И., Чупрунов А.И. и др. Однако все авторы предлагали различные методики определения стоимости подготовки одного специалиста (по нормам финансирования вуза, по нормам расчета штатов, по затратам педагогического труда на обучение студентов).

Попытки калькуляции себестоимости обучения одного студента в исследованиях ряда авторов зачастую не учитывают тот факт, что многие виды затрат имеют «кол-

лективный» характер: на группу, курс, специальность, факультет. Например: проведение лекций и семинаров, использование лабораторного оборудования или компьютерных классов. По этой причине целесообразно говорить, на наш взгляд, только об усредненной себестоимости образовательной услуги в разрезе форм обучения, групп, курсов и специальностей. Величина усредненной себестоимости может варьировать в достаточно широких пределах, зачастую определяясь квалификацией привлекаемого профессорско-преподавательского состава и дороговизной и сложностью используемого лабораторного оборудования.

Так, например, если говорить о «минимальном пределе стоимости образовательной услуги», определяемой нижними границами лицензионных нормативов, например требованием наличия профессорско-преподавательского состава, имеющего ученые степени «не менее 62%», исполняя требуемый норматив и привлекая оставшиеся 38% неостепененных преподавателей, мы экономим фонд заработной платы профессорско-преподавательского состава и т. д. Реальная себестоимость может значительно превосходить «минимальную», определяясь лишь конкуренцией между образовательными учреждениями, когда за более высокой оплатой стоит более высокое качество оказания такой услуги. Однако при существенно более высокой, по сравнению со сложившейся в регионе для данной специальности и формы обучения, стоимости оказания образовательной услуги начинает срабатывать психологический фактор и происходит процесс оттока студентов. В этой связи оптимальной, на наш взгляд, является стоимость обучения и соответственно плановая калькуляция, основанная на среднерыночных величинах данного региона.

Дайновский А.Б. отмечал, что «трудности расчета затрат на подготовку одного специалиста в значительной мере аналогичны трудностям при определении себестоимости промышленной или сельскохозяйственной продукции на предприятиях, где одновременно с помощью одних и тех же средств производства одними и теми же работника-

ми производится продукция различного назначения» [6, с. 29-30].

По нашему мнению, сфера деятельности (коммерческая / некоммерческая) не должна являться определяющим принципом при решении вопросов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг.

Существуют различные методы учета затрат и калькулирования себестоимости.

Метод учета затрат и калькулирования себестоимости выбирается предприятием самостоятельно, так как зависит от ряда частных факторов: отраслевой принадлежности, размера, применяемой технологии, ассортимента продукции и т. п., иначе говоря, от индивидуальных особенностей предприятия. На практике эти методы могут применяться в различных сочетаниях. Главное, чтобы выбранный организацией метод обеспечивал возможность группировки затрат по отдельным объектам учета, текущего контроля за затратами на производство, а также возможность реализации важнейшего принципа управленческого учета – управления себестоимостью по отклонениям.

В сфере образования есть много общего с процессом производства.

Объектом калькулирования в производственной сфере являются виды производимой продукции, оказываемые услуги, отдельные переделы, заказы и пр. Объектом калькулирования по основной образовательной деятельности в негосударственных высших учебных заведениях является себестоимость обучения студентов различных специальностей и форм обучения. Количество объектов калькулирования в образовательных учреждениях зависит от направлений подготовки специалистов и форм обучения. Другими словами, выбор объекта учета затрат зависит от технологических особенностей производства, специфики производимой продукции, услуг.

Исследование показывает, что сегодня не вызывает сомнения актуальность разработки оптимального метода учета затрат и калькулирования себестоимости образовательных услуг, использование которого легло бы в основу определения цен на оказываемые услуги образовательными учреждениями.

Особенно возрастает роль калькуляции в рыночных условиях, когда каждому образовательному учреждению необходимо лучше соизмерять свои расходы с доходами, так как экономия расходов является основным источником увеличения дохода для развития материально-технической базы вуза.

Ведение бухгалтерского учета в негосударственных вузах направлено в основном на удовлетворение потребностей в информации внешних пользователей (ИФНС, учредителей и др.). Информация, формируемая в бухгалтерском учете негосударственного вуза, позволяет сделать выводы только о структуре и динамике затрат по их видам, а также об общей величине затрат.

Такой порядок учета затрат в вузах недостаточен для их управления в современной рыночной среде, поскольку не формирует информацию, необходимую для принятия решений руководством вузов по оптимальной стоимости обучения.

Нами изучена и действующая практика калькулирования себестоимости оказания образовательных услуг в негосударственных вузах.

Исследование показало, что себестоимость образовательных услуг определяется способом прямого расчета на основе прямого учета затрат. Объектом учета затрат являются все совокупные затраты по образовательной деятельности в целом, без выделения курсов и форм обучения, а себестоимость обучения одного студента определяется делением всех затрат, связанных с осуществлением образовательной деятельности на количество студентов. Данный способ целесообразен для применения в образовательных учреждениях, осуществляющих обучение по нескольким специальностям, но по одной форме обучения или по одной специальности и нескольким формам обучения, в том случае, когда технически возможно организовать учет фактических затрат по каждому объекту калькулирования, но этот способ снижает аналитичность учета затрат.

Таким образом, используемая исследуемыми вузами методика калькулирования образовательных услуг в основном предполагает расчет средней стоимости обучения

студента по вузу (или по форме обучения) и не учитывает специфику образовательного процесса каждой специальности и формы обучения. Использование «котлового метода учета затрат» и калькулирования себестоимости, несомненно, снижает точность расчетов, не предоставляет руководству вузов информации о наиболее рентабельных специальностях, не позволяет рассчитывать затраты на обучение студентов по новым специальностям.

Общепринятой классификации методов учета затрат и калькулирования пока не существует. Тем не менее их можно сгруппировать по трем признакам: по объектам учета затрат, по полноте учитываемых затрат и по оперативности учета и контроля за затратами. В зависимости от этих признаков различают нормативный, позаказный, попередельный и попроцессный методы учета затрат и калькулирования себестоимости. В последнее время наряду с названными стали применять метод директ-костинга (сокращенной себестоимости продукции, работ, услуг). В экономической литературе имеются и другие точки зрения, согласно которым авторы работ добавляют и комбинируют разные методы [3].

С целью выбора возможного метода учета затрат и калькулирования себестоимости оказания образовательных услуг в разрезе специальностей и форм обучения нами рассмотрены некоторые существующие методы учета затрат.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости основан на использовании нормативного способа, сущность которого заключается в следующем: отдельные виды затрат на производство учитываются по текущим нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями; особенно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников их образования; учитывают изменения, вносимые в текущие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции.

Нормативный способ калькулирования себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции.

Применительно к образовательным учреждениям необходимо отметить отсутствие соответствующей нормативной базы – нормативных документов технической подготовки производства, норматива расходования средств, вспомогательной нормативной документации, т. е. отсутствует технологический процесс в принципе, а также методики такого учета применительно к образовательной деятельности. В связи с этим логично сделать вывод о невозможности применения данного метода для учета калькулирования себестоимости образовательных услуг.

Попроцессный метод калькулирования применяется в добывающих отраслях промышленности (угольной, горнорудной, газовой, нефтяной, лесозаготовительной и др.) и в энергетике. Кроме того, он может использоваться в перерабатывающих отраслях с простейшим технологическим циклом производства (например, в цементной промышленности, на предприятиях по производству асфальта и др.).

Все вышеперечисленное характеризуется массовым типом производства, непродолжительным производственным циклом, ограниченной номенклатурой выпускаемой продукции (оказываемых услуг), единой единицей измерения и калькулирования, полным отсутствием либо незначительными размерами незавершенного производства. В итоге выпускаемая продукция (оказываемая услуга) является одновременно и объектом учета затрат, и объектом калькулирования.

Таким образом, попроцессный метод калькулирования не может применяться в образовательных учреждениях, так как цикл оказания образовательной услуги достаточно продолжительный – от 4 до 6 лет.

Попередельное калькулирование используется в отраслях промышленности с серийным и поточным производством, когда изделия проходят в определенной последовательности через все этапы производства,

называемые переделами. Как правило, это производства, где применяются физико-химические и химические методы переработки сырья и процесс получения продуктов состоит из нескольких последовательных технологических стадий. В этих случаях объектом калькулирования становится продукт каждого законченного передела, включая и такие переделы, в которых одновременно получают несколько продуктов.

Сущность попередельного метода состоит в том, что прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам (стадиям) производства, даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов. Следовательно, объектом учета затрат обычно является передел.

Применительно к образовательным учреждениям следует указать на отсутствие таких технологических этапов, переделов. Этапом в образовательном процессе принято считать полугодие, по окончании которого учащийся сдает экзамены. Для образовательной деятельности не характерны такие понятия, как сырье и материалы, физико-химические процессы. За период обучения в течение каждого полугодия студент получает образовательные услуги путем изучения совокупности различных предметов. Следовательно, попередельный метод учета затрат не может применяться в образовательных учреждениях для учета затрат на оказание образовательных услуг.

При позаказном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ, выдаваемый на заранее определенное количество продукции (изделий). Отчетную калькуляцию составляют только после выполнения заказа. Другими словами, при этом методе затраты относят на каждый индивидуальный заказ. Если заказ представлен единичным изделием, то его себестоимость рассчитывается путем сум-

мирования всех затрат. Если заказом предусмотрено производство нескольких изделий или их партии, то путем суммирования затрат получают себестоимость изготовления всех партий. Для определения себестоимости одного изделия общие затраты делят на количество единиц продукции в партии.

При использовании данного метода учета затрат продукция изготавливается, как правило, не на склад для отпуска обезличенному покупателю, а для отдельных совершенно определенных и заранее известных потребителей (заказчиков) и в количестве, заранее обусловленном требованием (заказом) этого заказчика. В заказе указывают изделия или работы, подлежащие выполнению, их объем, сроки исполнения, исполнителей и плановую себестоимость. Каждому заказу присваивается порядковый номер (шифр заказа).

Позаказный метод учета затрат применяется, как правило, в индивидуальном и мелкосерийном производствах сложных изделий (например, в машиностроительной промышленности). Однако область применения позаказного метода учета не ограничивается промышленным производством. Он успешно используется в строительстве, НИИ, учреждениях здравоохранения.

Данный метод, с нашей точки зрения, из всех перечисленных выше методов наиболее приемлем для образовательных учреждений.

Для образовательных учреждений сущность данного метода заключается в том, что все прямые затраты на обучение одного студента учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным специальностям или формам обучения вуза. Остальные затраты учитываются по местам возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой (ставкой) распределения.

Иллюстрированно этот метод калькулирования представлен на рис. 1.

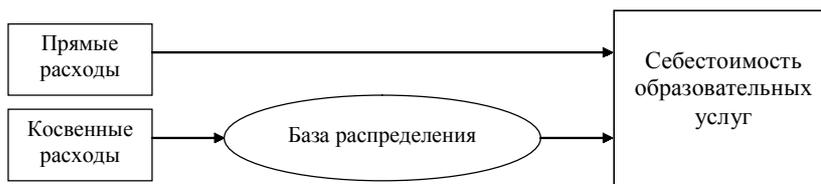


Рисунок 1. Калькулирование себестоимости образовательных услуг позаказным методом

Применительно к образовательным учреждениям следует подчеркнуть, что заказом в образовательном учреждении является курс, состоящий из студентов соответствующих специальностей, сроков и форм обучения. Затраты образовательных учреждений по обучению формируются и распределяются между всеми курсами, а затем в конце каждого учебного года калькулируется себестоимость обучения одного студента, а в конце всего срока обучения – себестоимость обучения одного специалиста. Таким образом, по нашему мнению, в высших учебных заведениях может применяться позаказный метод учета затрат на обучение. В целях обеспечения правильности отнесения затрат при позаказном методе должен быть организован надлежащий контроль за правильным оформлением первичных документов.

Открытие и закрытие заказа оформляется приказами ректора образовательного учреждения о зачислении (приеме) и окончании (выпуске) студентов по определенному направлению обучения. Промежуточным документом является приказ о переводе студентов на следующий курс. Порядковый номер заказа можно сопоставить с номером зачетной книжки студента, так как этот номер является уникальным.

При использовании данного метода заказчиком будут выступать юридические или физические лица, а конечным «продуктом» – выпуск дипломированных специалистов.

Прямые расходы (материальные затраты, заработная плата профессорско-преподавательского состава, отчисления на социальные нужды, амортизация основных средств, используемых для учебного процесса) можно отнести непосредственно на заказ (на объект калькулирования). Косвенные расходы группируются по принадлежности к определенному месту затрат и распределяются между заказами пропорционально принятым в учетной политике вуза базам.

По мере выполнения образовательных услуг на основании первичных документов прямые затраты списываются на соответствующий заказ и отражаются по дебету счета 20 «Основное производство», в разрезе специальностей и форм обучения.

С распределением косвенных расходов возникает ряд проблем, так как необходимо еще в отчетном периоде спланировать цену заказа и согласовать ее с заказчиком, а общая сумма косвенных расходов будет известна лишь в конце отчетного периода. Это создает определенные неудобства как руководству вузов, так и самим заказчикам. Руководству необходимы данные об ожидаемой себестоимости заказа для определения цены до того, как будет выполнен заказ. Заказчику же нужна оперативная информация о возможной цене, с тем чтобы выбрать для себя недорогого исполнителя.

Косвенные расходы распределяют между отдельными заказами предварительно, пользуясь индексом инфляции, предварительными нормативами распределения ожидаемых косвенных расходов.

Выбор базы распределения косвенных затрат зависит от специфики деятельности организации или отдельного производственного процесса и влияет на величину себестоимости продукции, услуг. Ошибки или неточности, заложенные в процедуре распределения косвенных затрат, могут стать причиной принятия неверных решений.

Для организаций непромышленной сферы существует три подхода к позаказному методу калькулирования:

1. Выделяется одна статья прямых затрат (трудозатраты) и применяется один коэффициент распределения косвенных расходов.

2. Выделяется несколько статей прямых затрат (прямые трудозатраты, расходы, связанные с учебным процессом, и т. д.) и выбирается один коэффициент распределения косвенных расходов.

3. Выделяется несколько статей прямых затрат и рассчитывается несколько коэффициентов распределения косвенных расходов.

В образовательных учреждениях применяется второй из рассмотренных выше подходов, т. е. труд, затраченный основными специалистами по предоставлению образовательных услуг, а также основные материалы, износ лабораторно-учебного оборудования относятся к прямым расходам. Все другие статьи расходов считаются косвенными.

По каждой образовательной услуге составляется плановая смета в трудочасах, определяющая потребности в привлечении преподавателей.

В состав косвенных расходов, учитываемых на счете 26 «Общехозяйственные расходы», включают: затраты на содержание управленческого персонала; заработную плату младшего обслуживающего персонала, расходы на коммунальные услуги; плата за телефон; охрана; арендная плата; общехозяйственные расходы, связанные с приобретением мягкого инвентаря, и т. д. Распределение косвенных расходов между различными формами обучения (очная, заочная, ускоренная и т. д.) или специальностями обучения («Бухгалтерский учет», «Менеджмент организации» и т. д.) целесообразно осуществлять пропорционально:

– прямым трудозатратам (заработная плата профессорско-преподавательского состава);

– количеству учащихся на курсе (по специальности, форме обучения);

– количеству аудиторных часов согласно учебному плану.

При таком методе себестоимость исчисляется по каждому конкретному заказу (реализации образовательной программы определенного вида).

Точность определения затрат на обучение и калькулирования себестоимости образовательных услуг зависит от хорошо организованного аналитического учета затрат и выбора калькуляционных объектов. Это означает, что организация текущего учета затрат должна быть подчинена процессу калькулирования, т. е. учет должен быть организован по курсам и формам обучения.

Замена традиционных подходов более совершенными методами требует переориентации отечественной теории и практики учета затрат, дальнейшего исследования его управленческих аспектов.

Список использованной литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации по состоянию на 1 февраля 2007 г. - М.: ТК Велби, Проспект, 2007. – 656 с.
2. Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утверждено Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. №33н.
3. Бабаев, Ю.А. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг): Учеб.-практ. Пособие / Под ред. Ю.А. Бабаева. – М.: Вузовский учебник, 2007. – 160 с.
4. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. – 2-е изд., доп. и пер. – М.: ИКФ Омега-Л: Высш. шк., 2003. - 527.
5. Глухова, В.В. Экономика и организация управления вузом: Учебник / Под ред. д.э.н. Глухова В.В. – Спб.: Издательство Лань, 1999. – 448 с.
6. Дайновский, А.Б. Экономика высшего образования. Планирование, кадры, эффективность. – М.: Изд-во Экономика, 1976.
7. Жамин, В.А. Экономика образования (вопросы теории и практики). – М.: Просвещение, 1969.
8. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов. – М.: Экономистъ, 2004. – 618 с.
9. Карпова, Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ, 2003. – 350 с.
10. Керимов, В.Э. Управленческий учет: Учебник. – 2-е изд., изм. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», - 2003. – 416 с.
11. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 717 с.
12. Кондрашина В.В. Совершенствование бухгалтерского учета в высших учебных заведениях Центросоюза: дисс... к.э.н.: 08.00.12. - М., 1984.
13. Палий, В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета). – М.: ИНФРА-М, 2006. – 279 с.
14. Токаев, Н.Х. Экономическая природа, динамика и эффективность затрат на высшее образование: дисс... к.э.н.: 08.00.05. – М., 1973.