

На правах рукописи

Горюнова Наталья Дмитриевна

**ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ
В АВТОНОМНЫХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ**

специальность - 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

Москва - 2014

Диссертация выполнена на кафедре «Бухгалтерский учет, аудит и налогообложение» ФГБОУ ВПО «Государственный университет управления»

Научный руководитель:

доктор экономических наук, доцент
Пономарева Светлана Валерьевна,
доцент кафедры «Бухгалтерский учет и аудит» ФГБОУ ВПО «Санкт Петербургский государственный экономический университет»

Официальные оппоненты:

доктор экономических наук, профессор
Овсийчук Вадим Ярославович, заведующий кафедрой «Экономики кооперации и предпринимательства» АНО ВПО ЦС РФ «Российский университет кооперации»

доктор экономических наук, доцент
Блинова Ульяна Юрьевна, профессор кафедры «Бухгалтерский учет в коммерческих организациях» ФГОБУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве РФ»

Ведущая организация:

ФГБОУ ВПО «Воронежский государственный университет», кафедра бухгалтерского учета

Защита состоится 31 марта 2014 г. в 12 часов на заседании диссертационного совета Д 212.049.05 при Государственном университете управления по адресу: 109542, г. Москва, Рязанский проспект, дом 99, зал заседаний Ученого Совета.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Государственного университета управления, с авторефератом - на официальном сайте - www.guu.ru и на официальном сайте высшей аттестационной комиссии (ВАК) Министерства образования и науки РФ www.vak.ed.gov.ru.

Автореферат разослан ____ февраля 2014 г.

Ученый секретарь

Диссертационного совета Д 212.049.05

кандидат экономических наук, доцент

Л.В. Токун

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования. На каждом этапе исторического развития государства поиск путей решения проблем эффективного расходования бюджетных средств государственной казны занимал одно из центральных мест в исследованиях ученых, в решениях законодателей и в бюджетной деятельности практиков. Финансирование сферы образования несет в себе помимо функции развития еще и дополнительную нагрузку, обеспечивая экономическую безопасность государства, ибо образованный человек является созидателем и материальных, и, что особенно важно, духовных благ.

Первостепенное внимание при этом уделялось поиску экономически обоснованных стратегий развития таких социально значимых сфер деятельности как образование, здравоохранение, социальное обеспечение, наука и культура. В настоящее время данные вопросы приобрели особую важность в силу ориентации российской экономики на инновационный путь развития, успешное продвижение по которому обусловлено таким, ставшим главным в настоящее время, фактором как человеческий капитал.

Интеллектуальный капитал рассматривается во всем мире в качестве четвертого фактора расширенного воспроизводства, что актуализирует целый комплекс проблем по его идентификации, экономической (стоимостной и количественной) оценке, измерению в учетных системах, стимулированию и т.д. Отрасль образовательной деятельности в России перманентно подвергается реформированию как для целей структурной реорганизации и совершенствования методов управления, так и с позиций перераспределения бюджетного финансирования по группам образовательных учреждений бюджетной сферы. Согласно основным положениям Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 г.¹ правительством РФ разработана специальная программа, в которой поставлены задачи модернизации государственного сектора, оптимизации

¹ Постановление Правительства РФ от 7.02.2011 г. № 61 «О Федеральной целевой программе развития образования на 2011-2015 гг.»

бюджетных ассигнований, повышения качества оказываемых государственных услуг, обеспечения ответственности за результаты использования бюджетных средств. Все эти задачи распространяются и на сферу образования, которая является одной из главных отраслей экономики России.

Принятие 8.05.2010 г.² Федерального закона № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» (далее - Закон № 83-ФЗ) привело к кардинальной реструктуризации сети учреждений бюджетной сферы деятельности. Это, по предположению законодателей, должно было оптимизировать сеть государственных и муниципальных учреждений за счет изменения статусного типа государственных учреждений и принципов финансового обеспечения их деятельности. Для бюджетных и автономных учреждений Законом № 83-ФЗ принцип сметного финансирования был заменен на субсидарный принцип покрытия расходов на оказание государственных (муниципальных) услуг. Данное новшество потребовало совершенствования методических основ формирования государственных заданий, распределения дотаций на каждое из них. Соответствующим корректив потребовала система бухгалтерского учета и внутреннего контроля за точным отражением дотаций в регистрах и полным, целевым расходованием средств на выполнение заданий, полученных автономными образовательными учреждениями (далее – АОУ).

Выделение автономных учреждений из общего массива бюджетных организаций обусловило специфику организации бухгалтерского учета, документооборот дополнился новыми потоками информации, требующей иной, нежели ранее, идентификации, обработки, структуризации, оценки и контроля. Исследование показывает, что экономические службы АОУ постоянно испытывают потребность в обновлении пакета методического обеспечения учетного, аналитического и контрольного процессов. Однако работ научно-

² Реализация базового федерального закона № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях» от 3.11.2006 г. (в ред. от 6.11.2011 № 291-ФЗ).

практического свойства, раскрывающих новые возможности улучшения методик ведения бухгалтерского учета и организации внутреннего финансового контроля, явно недостаточно. Необходимость создания целостной, научно обоснованной концепции бухгалтерского учета и внутреннего финансового контроля в новом типе АОУ, востребованность новых практических методов организации учетно-контрольных действий, формирования отчетности подтверждает актуальность темы диссертации.

Степень научной разработанности проблемы. Вопросы методологии бухгалтерского учета, явившиеся базой для развития методического обеспечения учета в конкретных сферах экономики представлены в работах Воробьевой Л.П., Вифлиемского А.Б., Мамий Е.А., Маркиной Е.В., Сайнина А.Н., Вахрушиной М.А., Соколова Я.В., Шеремет А.Д. и других ученых.

Решение проблем учета и контроля в негосударственных некоммерческих организациях представлены в трудах Агаповой М.В., Безгубовой Т.М., Колибаба О.В., Макальской М.Л., Немчицкой О.М., Гамольского П.Ю. и других. Исследованию вопросов организации бухгалтерского учета в условиях перевода государственных учреждений в автономные, анализу возникающих сложностей и способам их устранения пристальное внимание уделяли Валова С.Р., Клишина М.А. Макальская М.Л., Немчицкая О.М., Неделько Г.В. и другие.

Баханькова Е.Р., Джаарбеков С.М., Гамольский П.Ю., Егорова Л.В., Лабынцев Н.Т., Левшин Г.В., Кришталева Т.И., Макальская М.Л., Началов А.В., Неделько Г.В., Семенихин В.В., Семенюк А.А., Пименов В.В. и другие ученые в своих исследованиях сосредоточены на раскрытии проблем формирования учетной политики для некоммерческих организаций, включая поиск причин сложностей формирования учетной политики бухгалтерией автономного образовательного учреждения для целей бухгалтерского учета и возможностей их разрешения в условиях реальной практики финансово-хозяйственной деятельности таких учреждений.

Теоретические и организационно-методические аспекты системы учета и контроля, обоснование вариантов решения проблем повышения эффективности в образовательных учреждениях, развитие методологии системной организации учетно-контрольных процессов раскрыты в трудах Блиновой У.Ю., Ендовицкого Д.Н., Овсийчук В.Я., Пономаревой С.В., Рогуленко Т.М., Сапожниковой Н.Г.

Весомый вклад в развитие бухгалтерской науки и практики внесен такими известными зарубежными исследователями как Р.Адамс, Э.А. Аренс, Д.Р. Друри, Р. Энтони и другими.

Существующие проблемы учета в учреждениях сферы образования регулярно обсуждаются на конференциях, симпозиумах с участием ведущих ученых в этой области и на страницах специализированных журналов, издаваемых в Российской Федерации.

Однако, не умаляя важности существующих исследований в рассматриваемой области, следует отметить, что многие теоретические, методические разработки и практические разработки, связанные с организацией бухгалтерского и управленческого учета и контроля средств автономных образовательных учреждений на современном этапе требуют дальнейшего развития в плане обновления в соответствии с постоянно меняющимися условиями и регламентами автономных образовательных учреждений. Своего решения также требуют элементы системы законодательного регулирования бухгалтерского учета в данных организациях.

Таким образом, потребность в решении задачи обновления методического обеспечения системы бухгалтерского учета в автономных образовательных учреждениях предопределила выбор темы диссертации, структуру работы, последовательность изложения материала, её цель и задачи для достижения поставленной цели.

Соответствие темы диссертации требованиям Паспорта специальностей ВАК РФ по области исследования. Исследование соответствует п.п. 1.1. «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие

принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета», 1.7. «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», 1.5. «Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета при формировании отчетных данных», 2.13. «Теория и методология бюджетирования» специальности: 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика» Паспорта научных специальностей ВАК Министерства образования и науки России.

Цель и задачи исследования. Целью настоящего исследования является выработка теоретически обоснованных и экономически целесообразных рекомендаций по улучшению организации бухгалтерского учета и внутреннего финансового контроля в автономных образовательных учреждениях (АОУ) и формированию информационно-аналитической основы для составления отчетности о выполнении Плана финансово-хозяйственной деятельности.

Для достижения поставленной цели сформулированы следующие задачи:

- исследовать и обобщить теоретические положения учетно-информационного обеспечения деятельности АОУ, выявить роль учетно-контрольной информации в решении стратегических проблем управления образовательной деятельностью;
- проанализировать предпосылки и последствия создания АОУ при реорганизации системы государственных учреждений и определить влияние данного процесса на организацию бухгалтерского учета и внутреннего финансового контроля;
- применительно к учетно-контрольной практике АОУ использовать ситуационный анализ с целью выявления слабых и сильных сторон образовательной деятельности данного типа по показателям, отражаемым в отчетности;

- разработать вариант учетной (финансовой и налоговой) политики для АОУ, базирующийся на использовании приемлемых для образовательной деятельности стандартизированных международных учетных принципов;
- научно обосновать необходимость усиления внутреннего финансового контроля за эффективностью деятельности АОУ, предложить способы повышения результативности контрольных действий на основе актуальной учетно-аналитической информации;
- предложить вариант результативного управления образовательной деятельностью на основе улучшения методик сбора учетно-контрольной информации с применением метода бальной оценки эффективности деятельности АОУ.

Предметом диссертационного исследования являются система образовательной деятельности, подвергающаяся реструктуризации в соответствии с изменениями внешней и внутренней среды, приоритетами правительства и потребностями российских граждан, обусловившая необходимость совершенствования принципов и методов бухгалтерского (бюджетного) учета, внутреннего финансового контроля и отчетности автономных образовательных учреждений (АОУ).

Объектом диссертационного исследования выбраны автономные образовательные учреждения (в основном колледжи) городов Москва и Санкт-Петербург.

Методологическую основу диссертационного исследования составляет теория научного познания, включающая методы диалектического исследования экономических явлений и процессов во взаимосвязи, взаимозависимости и непрерывном движении. В исследовании автор основывался на трудах отечественных и зарубежных ученых в области методологии и практики бухгалтерского учета организаций некоммерческого сектора экономики, а также положениях экономической теории, развивающих методы познания: системный, комплексный, функциональный и др.

Информационно-эмпирическую базу исследования составляют официальные данные Министерства образования РФ, Минфина России, Росстата, научные публикации ученых и практиков, диссертации, монографии, информация на интернет-ресурсах, отечественные и международные стандарты финансовой отчетности, справочные материалы официальных органов власти, регулирующих образовательную сферу деятельности, материалы семинаров и научных конференций по исследуемым вопросам, а также материалы бухгалтерского учета и отчетности автономных образовательных учреждений в городах Москва и Санкт-Петербург за 2009-2013 гг.

Научная новизна исследования заключается в обосновании концепции развития бухгалтерского учета автономного образовательного учреждения, ориентированная на методологическое единство требований к специализированным сферам учета, анализа и контроля, а также норм управленческих и образовательных стандартов деятельности. В результате проведенных исследований получили дальнейшее развитие методики ведения бухгалтерского учета автономных образовательных учреждений, организации внутреннего контроля и бюджетирования, формирования информации для составления отчетности о финансово-хозяйственной деятельности автономных образовательных учреждений.

На основе проведенного исследования получены следующие результаты, содержащие научную новизну и выносимые на защиту:

- обоснована необходимость совершенствования принципов и правил ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности автономных образовательных учреждений как экономических субъектов, с одной стороны, выполняющих задание учредителя, а с другой, ведущих в этой же сфере деятельность, приносящую доход, что служит основой для формирования учетной политики и организации ведения бухгалтерского учета автономных учреждений (п. 2.1);

- рекомендованы принципы и методико-информационная основа формирования учетной политики образовательных учреждений для финансовых

и налоговых целей, предложены специализированные формы сбора учетной информации для разработки элементов учетной политики (п. 2.2);

- разработаны принципы построения многоуровневого Рабочего плана счетов автономного учреждения, содержащего коды счетов аналитического учета в нескольких разрезах и уровнях, отражающих специфику деятельности АОУ и уточняющих направления расходования средств и источники их поступлений (п. 2.2);

- предложены классификационные признаки группировки доходов и расходов АОУ и их классификационная структура (п. 2.3)

- научно обоснована необходимость усиления контроля за эффективностью работы автономного образовательного учреждения и предложены отдельные позиции методики контрольных соотношений к показателям бухгалтерской отчетности (п. 3.2);

- усовершенствованы способы определения эффективности управления в автономном образовательном учреждении на основе актуальной учетно-аналитической и контрольной информации (п. 3.3).

Теоретическое значение результатов исследования заключается в развитии принципов учетно-аналитической и контрольной деятельности в автономных образовательных учреждениях, реализуемых на практике с учетом требований образовательных стандартов.

К числу главных результатов, имеющих практическое значение, относятся: принципы и методика классификации доходов и расходов автономного образовательного учреждения, формы и спецификации, разработанные для формирования их учетной политики, а также способы определения эффективности их финансово-хозяйственной деятельности на основе учетно-отчетной и контрольной информации. Результаты выполненного исследования могут быть использованы в системе обучения, аттестации и повышении квалификации специалистов по бухгалтерскому учету, а также в процессе преподавания дисциплин «Бухгалтерский финансовый учет», «Бухгалтерская отчетность» «Особенности бухгалтерского учета и отчетности в некоммерче-

ских организациях» в высших учебных заведениях, в практике организации и ведения бухгалтерского учета в автономных учреждениях общего и дополнительного образования и развития детей.

Предложенное в исследовании введение критериев эффективности в систему оценочных показателей бухгалтерского учета, отражаемых в отчетности, внедрено в практику учета автономного образовательного учреждения «Светоч знания».

Апробация и реализация результатов исследования. Практическая значимость исследования заключается в разработке научного и методического аппарата, позволяющего решать актуальные прикладные задачи организации учета автономного образовательного учреждения.

Основные положения диссертационного исследования докладывались на конференциях:

- Международная научно-практическая конференция профессорско-преподавательского состава, аспирантов и студентов «Конкурентоспособность вуза в условиях глобализации» (г. Санкт-Петербург, 28 окт. 2009 г.);
- I Международная научно-практическая конференция молодых ученых и студентов «Модели посткризисного развития стран: анализ и прогноз », (г. Таллин, 13-14 мая 2010 г.);
- V Международная научная конференция студентов, аспирантов, преподавателей «Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития» (г. Санкт-Петербург 26-28 окт. 2010 г.);
- I Всероссийская научно-практическая конференция посвященная памяти Заслуженного деятеля науки РФ, доктора экономических наук, профессора Соколова Ярослава Вячеславовича (г. Кизляр, 23 дек. 2010г.);
- XII Всероссийская научно-практическая конференция молодых ученых, студентов и аспирантов «Молодежь. Образование. Экономика» (г. Ярославль, 28 апр. 2011г.)
- II Международная научно-практическая конференция молодых ученых и студентов «СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ»,

проводимая в рамках II Евразийского экономического форума молодежи «Диалог цивилизаций – «Путь на Север» (г. Таллин, 29-30 апр. 2011 г.);

- Четвертый научный конгресс студентов и аспирантов «ИНЖЭКОН-2011» (г. Санкт-Петербург, 20, 21 апр. 2011 г.);

- Пятый научный конгресс студентов и аспирантов «ИНЖЭКОН-2012» (г. Санкт-Петербург 25-26 апр. 2012г.);

- Международная научно-практическая конференция, посвященная памяти профессора В.П. Петрова (г. Казань, 2013 г.)

По теме диссертационного исследования автором опубликовано 18 научных статей, в том числе 4 статьи в журналах, рекомендуемых ВАК Министерства образования и науки РФ для публикаций материалов по кандидатским и докторским диссертациям, одна монография.

Структура и объем диссертации обусловлена целью, задачами и логикой исследования. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 149 наименований, и 21 приложение. Работа содержит 18 рисунков и 6 таблиц. Общий объем работы составляет 151 страницу основного текста.

Общий объем публикаций по результатам диссертационного исследования составляет 10,8 п.л., в том числе в периодических научных изданиях, рекомендуемых ВАК 1,2 п.л.

II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Решение проблем организационно-правового свойства (перевод бюджетных учреждений в автономный тип функционирования), сдерживающих развитие методологии бухгалтерского учета, внутреннего финансового контроля и определение результатов финансово-хозяйственной деятельности автономных образовательных учреждений при формировании отчетности

Проведенное нами исследование показало, что с момента создания в 2006 г. и за весь семилетний период функционирования автономных учреждений на федеральном и региональных уровнях практика управления финансово-хозяйственной деятельностью автономных образовательных учреждений постоянно сталкивалась с целым рядом противодействующих факторов. Прежде всего, следует отметить неоправданно сложную процедуру перевода бюджетных организаций в автономные учреждения. Как показал он-лайн опрос, многие руководители указали на отсутствие со стороны органов власти и управления гарантий того, что переход в статус автономного учреждения не ухудшит их финансовое положение, ибо с переходом они лишаются устойчивых потоков бюджетных средств на развитие при активной динамике роста тарифов на энергоносители, обслуживание транспорта и т.п. По нашему убеждению, установленный в 2006 г. принцип финансирования государственного задания по нормативам затрат противоречит самой природе социально-ориентированных учреждений, поскольку для них определение стоимостной величины предоставленных услуг – это шаг в глубокие рыночные проблемы. Как известно, многие социальные услуги непереводимы в рыночную плоскость отношений, об этом свидетельствует Конституция Российской Федерации. Кроме того, в статье 120 Гражданского кодекса РФ установлено, что учреждением признается некоммерческая организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера. Такого рода противоречия наглядно подтверждает тот факт, что с 2007 по 2012 гг. на федеральном уровне было создано только пять автономных учреждений, а из 110 ВУЗов автономными

учреждениями в 2013 г. являлись всего 9 учреждений. Кроме того, темпы медленного преобразования сети образовательных учреждений подтверждают, что решение проблем её оптимизации, являющееся главной целью реформы, не подтверждается практикой. Причиной этому, при прочих равных условиях, является недостаточная проработка, прежде всего, весомости социальной составляющей в правовом механизме регулирования финансово-хозяйственной деятельности автономных учреждений.

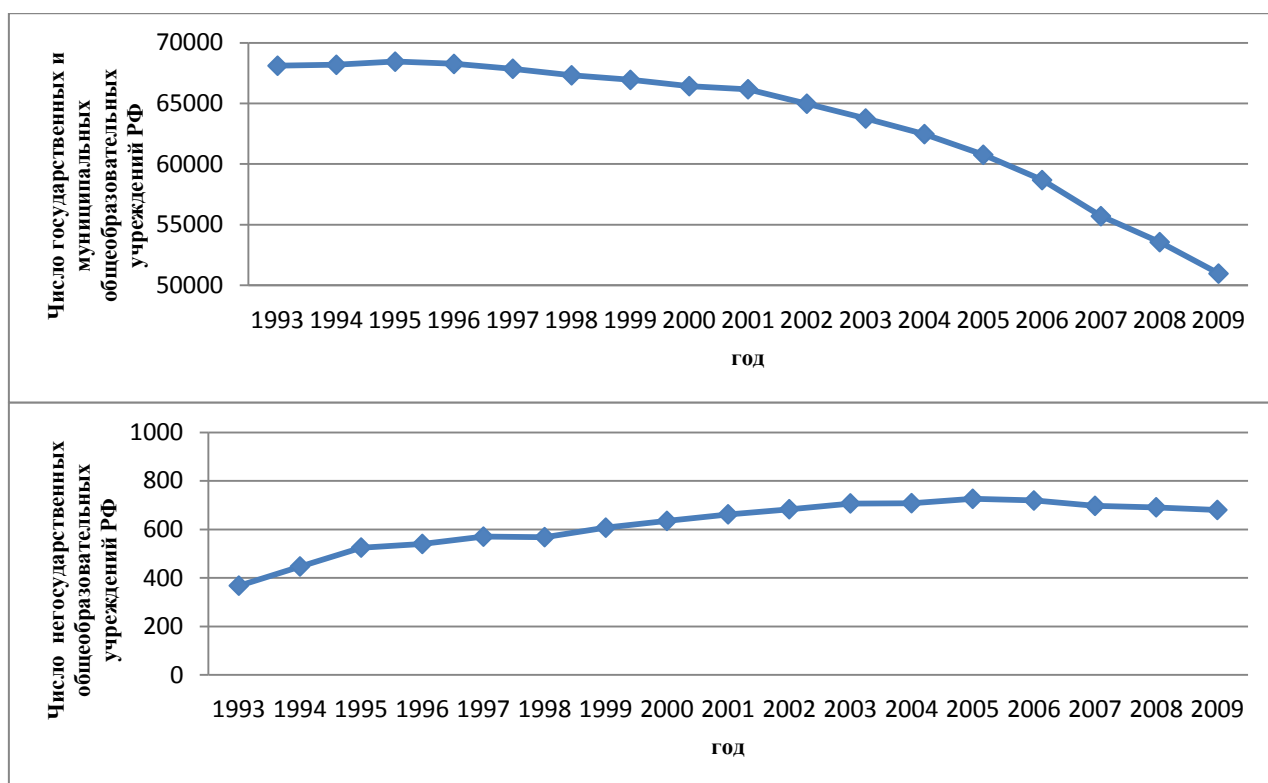


Рис. 1. Динамика развития учреждений общего и дополнит. образования в РФ

По состоянию на 1.05.2008 г. создано всего 325 автономных учреждений на уровнях местного бюджета и бюджетов субъектов Федерации, в т.ч. в следующих сферах деятельности: образования - 157; культуры - 66; социальной защиты - 26; физической культуры и спорта - 14; иных - 62. А на уровне федерального бюджета по состоянию на 1.04.2009 г. создано только четыре автономных учреждения. Реорганизации системы управления сферой образования в РФ с 2006 г. по настоящее время затронула многие сферы и виды образовательной деятельности. Как показало проведенное исследование, результаты функционирования реорганизованных учреждений не всегда совпадают с намеченными планами. Судя по данным Росстата, в образовательной

деятельности отмечается ниспадающая динамика по многим показателям (рис. 1). Перевод значительной части бюджетных учреждений со сметного принципа финансирования на формирование государственных заданий с обеспечением финансирования за счет субсидий при преобразовании бюджетных учреждений в автономные учреждения повлек за собой существенную реструктуризацию организационно-правовой базы и регламентов в отношении управления автономными АОУ. Такого рода сложности вызваны отчасти и тем, что нормативные акты Минфина России приписывают автономным образовательным учреждениям придерживаться требований Инструкции № 157н. В итоге действия работников службы учета и контроля регламентируются разными инструктивными документами (рис. 2), что не может считаться оправданным при разработке ими своей учетной и финансовой политики, а тем более проведении оптимизационных мероприятий.

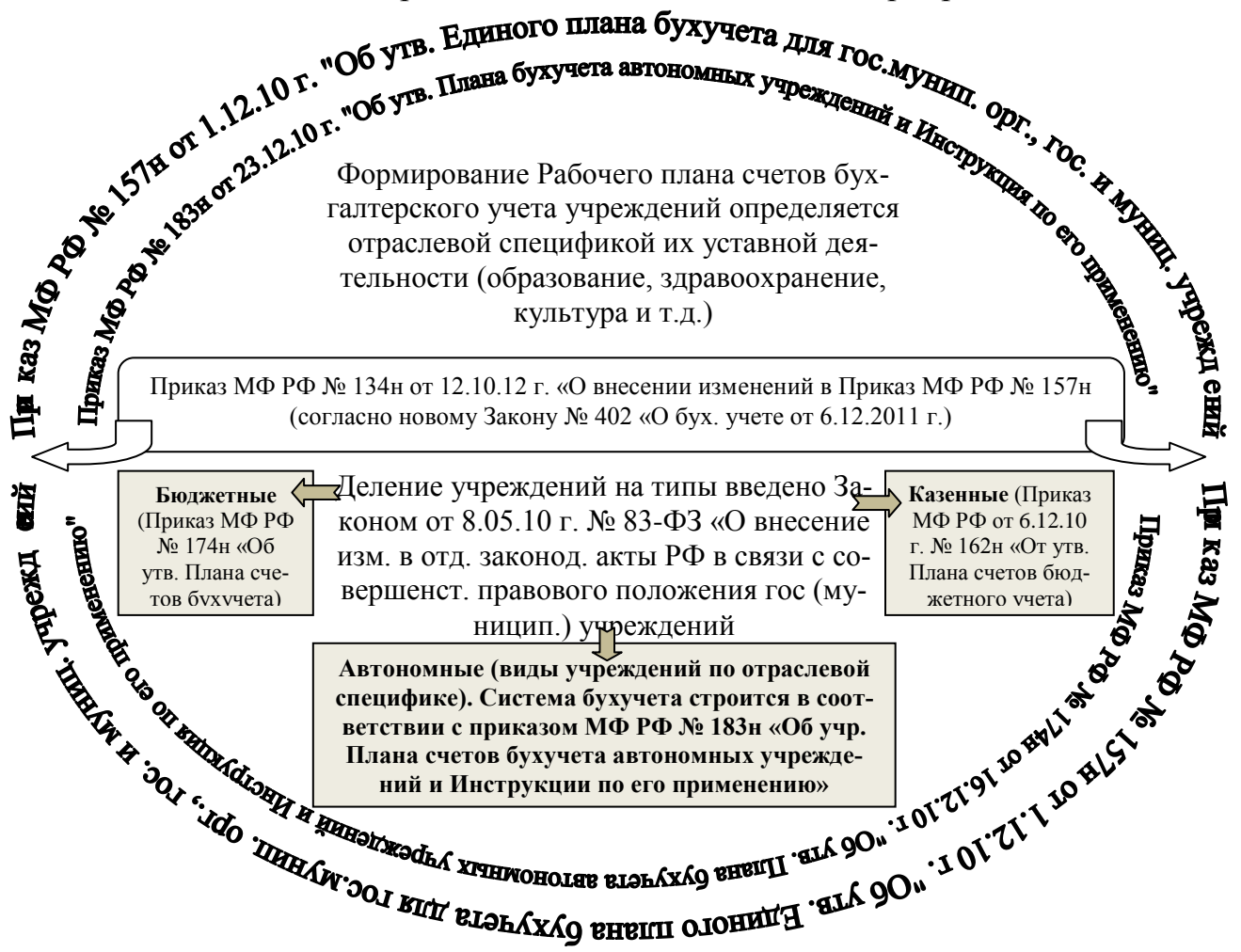


Рис. 2. Система нормативно-правового регламента организации бухгалтерского учета в государственных и муниципальных учреждениях Российской Федерации

В диссертации приведены обоснования сложности стыковок позиций Плана финансово-хозяйственной деятельности автономных образовательных учреждений, формируемых на основе заданий и выделенных под них бюджетных субсидий с правилами ведения бухгалтерских записей, прописанных в Инструкции № 183н.

На недопустимую двойственность правового регламента функционирования автономных учреждений указывают и такие ведущие российские ученые как Т.В. Антипова, А.А. Вавилова, М.В. Мельник, П.Р. Петров и другие. В частности, они отмечают, что «в связи с предоставлением автономному и бюджетному учреждениям значительных правомочий по участию в гражданском обороте Закон 174-ФЗ и Закон 7-ФЗ приблизили правовое регулирование организации и деятельности учреждения к правовым конструкциям, свойственным хозяйственным обществам. Как следствие этого, автономное и бюджетное учреждение приобрели в известной степени двойственную природу: в них объединились черты государственного (или муниципального) бюджетного учреждения, частично финансируемого из соответствующего бюджета, и некоммерческой организации, пользующейся в соответствии с абз. 2 п. 3 ст. 50 ГК РФ возможностью осуществлять предпринимательскую деятельность, не отклоняясь от целей, «направленных на достижение общественных благ» (п. 2 ст. 2 Закона 7-ФЗ). Правовые признаки, характеризующие автономные учреждения, позволяют утверждать, что по своей сути эти юридические лица близки к коммерческим организациям, например, к унитарным предприятиям, функционирующим в непроизводственной сфере. Но, в отличие от унитарных предприятий, автономным учреждениям имущество предоставляется на праве оперативного управления, а не хозяйственного ведения»³. Приведенные суждения ведущих российских ученых-бухгалтеров и ученых-аудиторов только подтверждают правомерность приведенных в дис-

³ Вавилова А.А. Автономные учреждения в образовании: проблемы и перспективы // Педагогическое образование № 10(129), 2012; Гарнов И. Система бухгалтерского учета госучреждений в 2013 году. Основные изменения // Финансовая газета № 7, 8, 2013; Мельник М.В., Антипова Т.В. Особенности аудита эффективности государственных (муниципальных) учреждений // Аудит и финансовый анализ № 6, 2010.

сертации обоснований необходимости изменения правил управления автономными образовательными учреждениями и соответствующей реструктуризации административной системы управления ими. Следует предполагать, что позитивным последствием таких мероприятий будет упрощение процедур бухгалтерского учета, внутреннего финансового контроля и обеспечения прозрачности финансовой отчетности автономных образовательных учреждений.

Помимо этого, при четком разделении образовательных учреждений на государственные и частные по принципу «безо всяких автономий», позволит применять к частным организациям, нерадиво выполняющих свои образовательные функции, законодательство о банкротстве, к сожалению, в настоящее время эти нормы на автономные учреждения не распространяются⁴.

Раскрытие на основе актуальной информации учетно-контрольной практики АОУ слабых и сильных сторон образовательной деятельности данного типа учреждений по показателям, отражаемым в отчетности с использованием методов ситуационного анализа, а также по результатам он-лайн опроса руководителей колледжей г. СПб в 2012 г.

Развитие методологии управления системой образовательной деятельности в России предполагает и совершенствование учетной методологии, поскольку система учета и отчетности – это важнейший элемент системы управления процессами на макроэкономическом и микроэкономическом уровнях. При изучении возможностей улучшения учетно-контрольной практики АОУ нами особое внимание было уделено связи между принципами управления образовательной деятельностью на уровне министерств и ведомств, финансовой и налоговой политикой, проводимыми правительствами РФ, субъектами Федерации, местными органами самоуправления, и собственно инициативами их руководителей развития финансово-хозяйственной деятельности АОУ на основе субсидарного принципа покрытия расходов на оказание государственных (муниципальных) услуг. Процедуры изменения типов государственных и муниципальных образовательных учреждений

⁴ Пункт п. 1 статья 65 Закон об НКО.

представлены в диссертации с раскрытием содержания отдельных этапов и последовательности прохождения каждого из этапов. Согласно данной информации, можно заключить, что АОУ является усовершенствованной версией бюджетного образовательного учреждения. Несмотря на ряд заметных и важных отличий в правилах функционирования, основные принципы и факторы, определяющие функционирование АОУ остаются такими же, как и у бюджетных учреждений и автономных некоммерческих организаций.

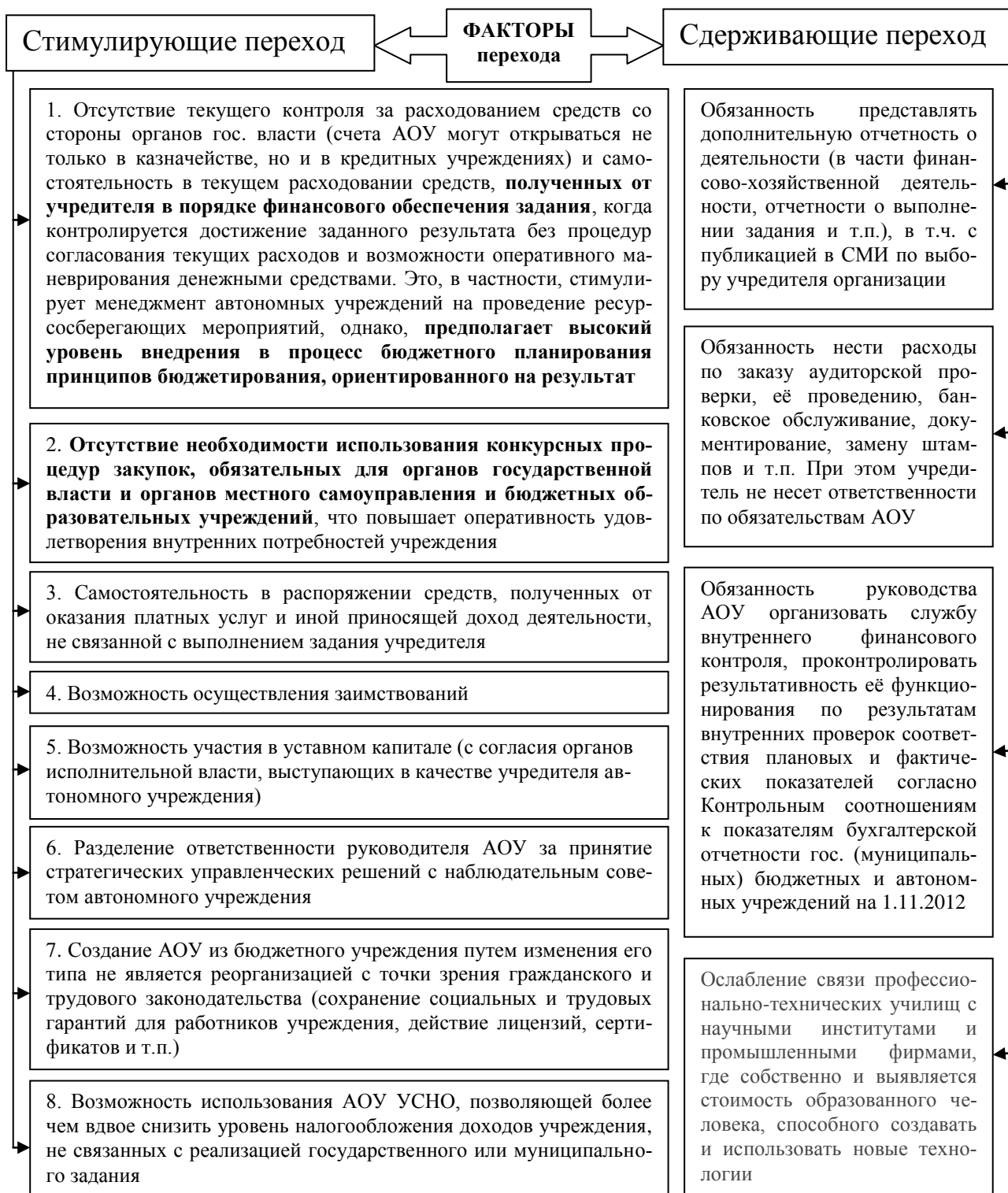


Рис. 3. Две совокупности факторов, обуславливающих переход к АОУ или сдерживающих такую реорганизацию управления деятельностью

Таким образом, при принятии решения о создании АОУ руководству предстоит коренным образом изменить не только свои поведенческие установки, но и переформатировать стратегию развития учреждения, определяемую на основе актуальной учетно-контрольной информации. Для выявления причинно-следственной связи «старых» и «новых» форматов финансово-хозяйственной и образовательной деятельности АОУ в диссертации был использован ситуационный анализ, позволивший установить слабые и сильные стороны такой деятельности и используемых принципов, методов управления (рис. 3). Оценка результативности реструктуризации типов АОУ осуществлена по совокупности критериев, которые можно условно разделить на «разрешающие» и «ограничивающие». К факторам, стимулирующим образовательные учреждения на проявление инициативы в изменении их типа на АОУ, можно отнести несколько (рис. 3). К числу «разрешающих» критериев можно отнести достаточный (фактический или оцениваемый) уровень доходов учреждения от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности (более 10% от объемов бюджетного финансирования), укомплектованность штата учреждения специалистами соответствующей квалификации, достаточность имущества, планируемого к закреплению за АОУ, низкое удельное количество учреждений образования на количество населения, нарушение конституционных прав граждан (в том числе на получение бесплатного образования).

К позитивам реформации бюджетных учреждений можно отнести то, что для вновь созданного автономного учреждения первой является аудиторская проверка бухгалтерской отчетности за период с даты принятия решения учредителем в отчетном периоде и до конца отчетного года. Следовательно, пройдя аудит, бухгалтерия приобретет уверенность, что её учетные записи не сопряжены ни с финансовыми, ни с налоговыми рисками.

К числу «ограничивающих» критериев можно отнести: недостаточность бюджетных средств для финансового обеспечения задания учредителя; монопольное положение бюджетного учреждения на рынке образовательных

услуг; высокий уровень доходов учреждения от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности (более чем вдвое превышающий объемы бюджетного финансирования); соответствие видов деятельности создаваемого АОУ ограничениям, налагаемым органами государственной власти и органами местного самоуправления; присутствие бюджетного учреждения в перечне учреждений, тип которых не подлежит изменению. Так, невозможен переход в автономное учреждение образовательных учреждений для детей-сирот, общеобразовательных школ-интернатов, специальных учебно-воспитательных учреждений закрытого и открытого типа для детей и подростков с отклонениями в психике, специальных коррекционных образовательных учреждений для воспитанников с отклонениями в развитии, образовательных учреждений для детей, нуждающихся в психолого-педагогической и медико-социальной помощи, малокомплектных сельских школ и т.п.

С целью снятия наиболее проблемных аспектов учета, анализа, контроля и отчетности АОУ в диссертации предложен комплекс организационных и методических поправок в действующие бухгалтерские регламенты (Положение об учетной политике АОУ), содержание которых определило четвертую группу решаемых вопросов.

Разработка принципов построения многоуровневого Рабочего плана счетов автономного учреждения и принципов формирования учетной политики образовательных учреждений, на основе которых формируются специализированные методики сбора, обработки учетной информации в разрезе элементов учетной политики

Формирование Рабочего плана счетов автономного учреждения является сложной и ответственной задачей, поскольку, как уже подчеркивалось выше, работникам бухгалтерий всех автономных учреждений при разработке учетной политики приходится придерживаться одновременно нескольких учетных регламентов. Помимо этого, в силу принятия Закона № 402 от 6.12.2011 г. О бухгалтерском учете, они обязаны соблюдать все требования, заложенные этим Законом. Для решения такой сложной задачи в диссертации было рекомендовано обновить состав и содержание принципов формирования учетной политики автономных образовательных учреждений для финан-

совых и налоговых целей. Данные рекомендации отражает блок-схема на рис. 4.

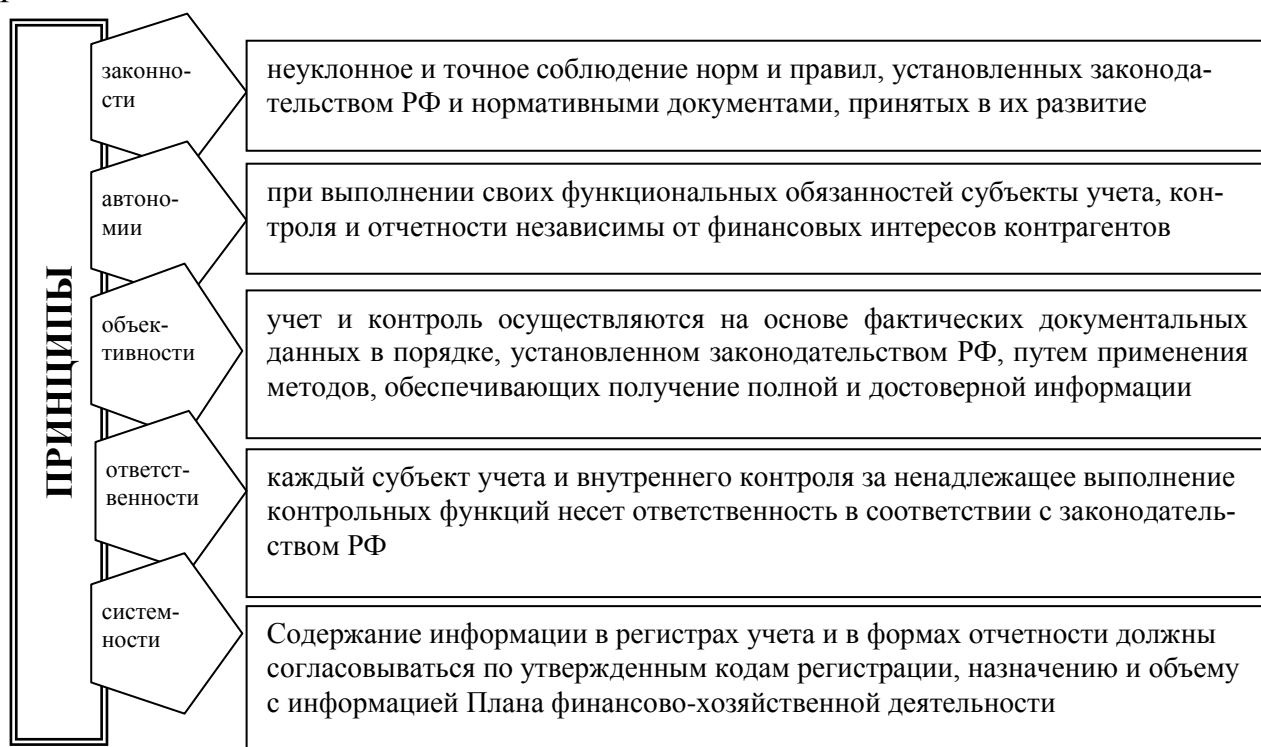


Рис. 4. Авторский вариант развития принципиальных позиций организации учета и контроля в автономном образовательном учреждении

В диссертации на основе уточненных автором принципов учетно-контрольной и аналитической деятельности (рис. 4) разработан многоуровневый Рабочий план счетов автономного учреждения, содержащий коды счетов аналитического учета в нескольких разрезах и уровнях (в диссертации представлен его фрагмент). Форма и содержание такого рабочего плана отражают специфику деятельности автономного образовательного учреждения и уточняют направления расходования средств и источники их поступлений.

С 1.01.2013 г. со вступлением в силу Закона от 6.12.2011 № 402-ФЗ в п. 2 Инструкции № 157н⁵ были внесены соответствующие изменения, позитивным моментом которых можно считать тот факт, что бухгалтерии автономных учреждений вправе в порядке, предусмотренном Инструкцией № 157н, вводить не только дополнительные аналитические коды синтетических счетов Единого плана счетов (п. 1 Инструкции № 157н), но и дополнительные забалансовые счета. Уточнение коснулось ведения забалансовых счетов 02

⁵ Инструкция № 157н Приказ МИНФИНА РФ от 01.12.2010.

«Материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и 03 «Бланки строгой отчетности» (п. 335 и п. 337 Инструкции № 157н). Изменения текста Инструкции № 157н в отношении характеристики забалансового счета 02 «Материальные ценности, принятые на ответственное хранение» можно рассматривать с общих методологических позиций, а рекомендации п. 337 Инструкции № 157н носят чисто практический характер, поскольку в нем приведена подробная расшифровка возможной структуры бланков строгой отчетности, подлежащих отражению на забалансовом счете 03 «Бланки строгой отчетности». Среди таких объектов учета названы бланки трудовых книжек, вкладышей к ним, аттестатов, свидетельств, сертификатов, квитанций и иных бланков строгой отчетности. Такое рода бухгалтерские новации, разумеется, позволят более гибко настроить процесс бухгалтерского (бюджетного) учета в государственных (муниципальных) учреждениях на оперативное отражение соответствующими учетными записями всех изменений структуры объектов забалансового учета.

Одна из нерешенных проблем учета связана с корректировкой учтенной суммы амортизации основных средств при модернизации (реконструкции, достройке). Этот вопрос неоднозначно урегулирован и в налоговом законодательстве, тогда как некоторые автономные учреждения по результатам коммерческой деятельности обязаны выплачивать налог на прибыль. Согласно действующему законодательству, бухгалтерии при начислении амортизации руководствуются разными сроками изменения размера амортизационных отчислений реконструированных (модернизированных) объектов основных средств. Так, в бухгалтерском учете государственных (муниципальных) учреждений - с месяца, в котором был изменен срок полезного использования (п. 85 Инструкции № 157н), а по результатам коммерческой деятельности - с 1-го числа месяца, следующего за месяцем изменения первоначальной стоимости основного средства (п. 21 ПБУ 6/01, п. 61 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств). Такие двойственные нормы затрудняют формирование облагаемой базы по налогу на прибыль. Заме-

тим, что в своих ведомственных распоряжениях органы ФНС России рекомендуют не изменять размер амортизационных отчислений и погашать увеличенную в результате реконструкции (модернизации) первоначальную стоимость объектов основных средств в период после фактического окончания срока их полезного использования⁶. На наш взгляд, пересчет амортизации модернизированных объектов основных средств необходим, поскольку в учете и отчетности формируется более точная денежная величина их стоимости. Тогда как при применении государственными (муниципальными) учреждениями нормы, указанной в п. 85 Инструкции № 157н, они получают необоснованное право на амортизационную премию, ибо такая премия действующим законодательством для данных учреждений не предусмотрена⁷. Наконец, при отражении бухгалтерией учреждения в своем учете прироста стоимости объектов основных средств по причине их модернизации (реконструкции) в последний день текущего месяца учреждение должно одновременно уменьшить сформированную восстановительную стоимость модернизированного (реконструированного) основного средства на разницу между новой и прежней нормой амортизации⁸. Такая операция вновь приведет к проблемам в налоговом учете для целей исчисления налога на прибыль по результатам коммерческой деятельности.

В связи с отсутствием универсальной методики классификации доходов и расходов АОУ по степени регулируемости, развитие классификации можно рассматривать в направлении группировки доходов по критериям: «источник поступления», частота зачисления на счета учета», «величина дохода в разрезе отдельных источников». Группировку расходов рекомендуется

⁶ Письмо Минфина России от 9.06.2012 № 03-03-10/66).

⁷ Согласно действующему законодательству бухгалтерии при начислении амортизации руководствуются разными сроками изменения размера амортизационных отчислений реконструированных (модернизированных) объектов основных средств. Так, в бухгалтерском учете государственных (муниципальных) учреждений - с месяца, в котором был изменен срок полезного использования (п. 85 Инструкции № 157н), а по результатам коммерческой деятельности - с 1-го числа месяца, следующего за месяцем изменения первоначальной стоимости основного средства (п. 21 ПБУ 6/01, п. 61 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств). Такие двойственные нормы затрудняют формирование облагаемой базы по налогу на прибыль.

⁸ Требования п. 85 Инструкции № 157н.

осуществлять по степени «первостепенности (безотлагательного покрытия затрат)» в разрезе утвержденных назначений в статьях финансового плана. Проблемы учета и контроля доходных источников является идентификация поступлений от аренды имущества автономного учреждения. Для сдачи имущества бюджетных и автономных учреждений в аренду необходимо получить согласие учредителя (за исключением сдачи в аренду движимого имущества, не отнесенного к особо ценному имуществу). Без уведомления собственника договор аренды может быть признан недействительным. Фактически при заключении договора аренды имущества автономных учреждений действуют три стороны: арендатор (как правило, коммерческая организация), балансодержатель (учреждение, в оперативном управлении которого находится имущество), арендодатель (собственник имущества). Договор должен заключаться от имени бюджетного или автономного учреждения согласно п. 3 ст. 17.1 Федерального закона от 26.07.2006 г. 135-ФЗ «О защите конкуренции». Обязательное проведение конкурсов или аукционов при заключении договоров аренды в отношении государственного или муниципального недвижимого имущества, закрепленного на праве оперативного управления за автономными, бюджетными и казенными учреждениями повышает степень финансового и налогового риска, поскольку достаточно часто ответственные за проведения аукциона не составляют необходимый пакет документов для отражения информации в системном учете. Проблемы учета доходов и расходов АОУ и контроля за их синхронизацией определили содержание четвертой группы вопросов, варианты решения которых обосновывается в диссертации.

Обоснование мер усиления внутреннего финансового контроля в органичном единстве с принципами бюджетирования и на основе «Контрольных соотношений к показателям бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» в части контрольных соотношений для внутрಿದокументного контроля ф. 0503737 «Отчет об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности»

В укреплении финансовой базы развития автономных образовательных учреждений существенное значение имеет расширение сферы дополнительных образовательных услуг. Для этого в деятельности автономного образовательного учреждения должна создаваться группа анализ-контроля для изучения тренда востребованности специалистов на рынке труда и образовательных услуг АОУ по эффективности и оптимизации деятельности. Полученные выводы, несомненно, будут способствовать принятию учредителем автономного образовательного учреждения и его непосредственным руководством обоснованных решений по оптимизации источников финансирования уставной деятельности (за счет бюджетных дотаций и коммерческих доходов). При формировании программы контрольно-аналитических мероприятий особое внимание необходимо обращать и на внутренние резервы экономии финансовых ресурсов, а именно – оптимизировать использование, например, коммунальных, транспортных и других аналогичных услуг. Такая оптимизация может достигаться как традиционным способом - экономией, так и за счет перераспределения затрат между различными службами автономного образовательного учреждения. В диссертации предложено развитие концепции бюджетирования, применяемой рядом российских высших учебных заведений (Воронежский государственный университет, Новосибирский учебно-научный центр повышения квалификации специалистов высшего звена управления и др.). Всё это в целом будет служить в свою очередь объективной мотивацией по совершенствованию методов внутреннего финансового контроля и бюджетирования, осуществляемого специалистами автономного образовательного учреждения на основе актуальной учетной информации и по всему спектру показателей финансовой отчетности.

Развитие методологии учета и контроля, позитивно трансформирующейся в практику формирования позиций учетной политики автономного учреждения предполагает не только изменения способов фиксации результатов хозяйственно-финансовых сделок и операций на счетах бухгалтерского учета, но и совершенствование документооборота, организации внутреннего

финансового контроля. В диссертации рассмотрены вопросы развития элементов учетной политики автономного учреждения, утверждаемых приказом руководителя, к которому должно прилагаться Положение о внутреннем финансовом контроле. Система внутреннего финансового контроля должна обеспечить:

- точность и полноту документации бухгалтерского учета;
- своевременность подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;
- предотвращение ошибок и искажений;
- исполнение приказов и распоряжений руководителя учреждения;
- выполнение планов финансово-хозяйственной деятельности учреждения;
- сохранность имущества учреждения.

Вариант Положения о внутреннем финансовом контроле разработан лично автором диссертации и его основные позиции заключаются в следующем. Первостепенную важность в настоящее время приобретает предварительный контроль, осуществляемый до начала совершения хозяйственной операции согласно позициям Плана финансово-хозяйственной деятельности автономного учреждения. Такой контроль позволяет определить, насколько целесообразной и правомерной будет та или иная операция. Предварительный контроль осуществляет руководитель учреждения, его заместители, главный бухгалтер и сотрудники юридического отдела. Наряду с этой формой внутреннего контроля практическое значение имеет повседневный анализ контрольного свойства, выявляющий факты несоблюдения процедур исполнения бюджета (плана), ведения бухгалтерского учета. Для проведения такого анализ-контроля целесообразно формировать в крупных АОУ службы мониторинга, в функции которых входит наблюдение не только за целевым расходованием дотаций и использованием доходов от предоставления платных услуг, но и оценка эффективности финансово-хозяйственной деятельности учреждения в целом. В настоящее время необходимость создания таких служб в АОУ только обсуждается. Мониторинг, осуществляемый на постоянной основе с привлечением специалистов бухгалтерий, существенно рас-

ширяет информационные возможности для управления стратегией развития учреждения.

Исследование проблем эффективности управления деятельностью АОУ, обусловленных недостаточностью для этой цели актуальной учетно-аналитической и контрольной информации, определенной несистемностью используемых в оценке показателей. Научно обосновать вариант улучшения методики оценки деятельности АОУ с помощью бальных показателей на основе актуальной учетно-контрольной информации.

Стратегия развития автономного образовательного учреждения должна определяться в зависимости от поставленных задач, стартового уровня состояния (финансовая, материальная части, профессионализм работников и наполненность штатного состава и других факторов) и представляется в виде сводной таблицы.

В сводной таблице рекомендовано приводить развернутые формулировки поставленных задач, которые должны быть краткими и ясными и не должны содержать:

- специальных терминов, затрудняющих ее понимание лицами, не обладающими профессиональными знаниями в сфере деятельности учреждения;
- терминов, понятий и выражений, которые допускают произвольное или неоднозначное толкование;
- указаний на иные эффекты или результаты, которые являются следствиями достижения самой задачи;
- описания путей, средств и методов достижения поставленной задачи.

Графа «Мероприятия» должна содержать комплекс мероприятий по следующим направлениям: организационное и нормативно-правовое обеспечение; материально-техническое и программно-методическое обеспечение; кадровое обеспечение; управленческое обеспечение.

По каждому мероприятию необходимо привести информацию о необходимых ресурсах и сроках. В графе «Плановый результат» следует приводить описание социальных, имущественных и финансовых результатов, которые могут быть достигнуты при реализации Мероприятий. Оценка эффективности осуществляется по годам или этапам в течение всего срока реали-

зации мероприятий, а при необходимости и после ее реализации. Предполагаемые результаты реализации Мероприятий развития автономного образовательного учреждения должны быть четко очерчены при помощи целевых индикаторов и показателей. Для характеристики процесса реализации мероприятий допускается использование показателей процесса, описывающих суть проводимых мероприятий и их существенные количественные и качественные характеристики, и показателей ресурсов, описывающих количество и качество материальных и нематериальных активов, используемых для мероприятий. Оценка осуществляется с использованием следующих критериев оценки: предмет оказания услуги, возраст лиц, которым оказываются услуги, качество оказываемой услуги, квалификация и состав персонала оказывающего платные услуги, прибыль, получаемая АОУ от услуги, рентабельность услуги, эффективность использования помещения по площади, эффективность использования помещения во времени.

Представленные выше критерии учитывают требования, предъявляемые к деятельности учреждения в соответствии с их учредительными документами и спецификой финансирования данной деятельности (платные услуги). Для оценки предложений осуществляется расчет итогового рейтинга по каждому предложению. Предложению, набравшему наибольший итоговый рейтинг, присваивается первый номер и предлагается к реализации в данном помещении. Итоговый рейтинг рассчитывается путем сложения рейтингов R^{-i} (балл) по каждому установленному критерию оценки, умноженному на их значимость K^{-i} (%) по формуле:

$$B_i = \frac{Ka_i}{100} \times Ra_i + \frac{Kb_i}{100} \times Rb_i + \frac{Kc_i}{100} \times Rc_i + \frac{Kd_i}{100} \times Rd_i + \frac{Ke_i}{100} \times Re_i + \frac{Kf_i}{100} \times Rf_i + \frac{Kg_i}{100} \times Rg_i + \frac{Kh_i}{100} \times Rh_i, \quad (1)$$

при этом: $Ka_i + Kb_i + Kc_i + Kd_i + Ke_i + Kf_i + Kg_i + Kh_i = 1$

Остальные позиции рейтинга определяются и используются в оценках в аналогичном режиме (1).

Ключевые положения результатов диссертационного исследования отражены в следующих основных публикациях автора.

Монографии:

1. Горюнова Н.Д. Совершенствование организации бухгалтерского учета и контроля в автономных образовательных учреждениях [Текст] / Горюнова Н.Д., С.В. Пономарева, Т.М. Рогуленко. - М.: КНОРУС, 2014.

Статьи в периодических научных изданиях, рекомендованных ВАК:

2. Горюнова Н.Д. Проблемы учета в автономных учреждениях системы общего образования // Вестник ИНЖЭКОНа. Сер. Экономика., Вып.№ 1 (52), 2012, 2012. - с. 322-325 (0,3 п.л.).

3. Горюнова Н.Д. Бухгалтерский учет доходов и расходов автономных учреждений системы общего образования // Вестник ИНЖЭКОНа. Сер. Экономика., Вып.№ 6 (57), 2012. - с. 175-178 (0,3 п.л.).

4. Горюнова Н.Д. Бухгалтерский учет затрат на оказание услуг автономных учреждений системы общего образования // Научно-практический журнал. Экономические и гуманитарные науки., Вып. № 9 (248), 2012. - с. 18-23 (0,3 п.л.).

5. Горюнова Н.Д. Методические вопросы учетной политики автономного учреждения общего и дополнительного образования // Вестник ИНЖЭКОНа. Сер. Экономика., Вып. № 1 (60), 2013. - с. 231-234 (0,3 п.л.).

Статьи и тезисы докладов в других изданиях:

6. Горюнова Н.Д. Повышение конкурентоспособности высшего государственного образовательного учреждения за счет его преобразования в автономное учреждение // Конкурентоспособность вуза в условиях глобализации: материалы Международ. Науч.-практ. конф. Проф.-преп. Состав, асп. и студ. 28 окт. 2009 г. / редкол.: О. В. Гончарук (отв. ред.) [и др.]. – СПб.: СПбГИЭУ, 2009. – с. 41 (0,1 п.л.).

7. Горюнова Н.Д. Основные положения контроллинга автономных образовательных учреждений // Материалы I Международной научно-практической конференции молодых ученых и студентов «Модели посткризисного развития стран: анализ и прогноз». Таллин, 13-14 мая 2010 г. Институт экономики и управления ЕСОМОН. – Таллин, 2010. – с. 91 (0,2 п.л.).

8. Горюнова Н.Д. Методика оценки бизнес-предложений по оказанию платных услуг автономными учреждениями образовательной сферы // Современные проблемы экономики, социологии и права: сб. науч. ст. асп. СПбГИЭУ. Вып. 8 / редкол.: Е. В. Жгулев (отв. ред.) [и др.]. – СПб.: СПбГИЭУ, 2010. – с. 154 (0,1 п.л.)

9. Горюнова Н.Д. Проблемы организации бухгалтерского учета автономных учреждений // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. тр./ под общ. ред. Г.И. Золотаревой; Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. вып. 5. – Красноярск, 2010. – с. 35 (0,1 п.л.).

10. Горюнова Н.Д. Основы теории принятия управленческих решений в некоммерческих организациях образовательной сферы // Молодежь. Образование. Экономика: Сборник научных статей 12-й Всероссийской научно-практической конференции молодых ученых, студентов и аспирантов. 28 апреля 2011 г. Ярославль. – Т. 2 / Ярославский филиал МЭСИ; Под науч. ред. М. В. Макаровой. – Ярославль: издательство «Еще не поздно!», 2011. - с. 256 (0,2 п.л.).

11. Горюнова Н.Д. Использование теории систем для изучения развития бухгалтерского учета учреждений сферы школьного образования в Российской Федерации // Материалы II Международной научно-практической конференции молодых ученых и студентов «СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ», проводимой в рамках II Евразийского экономического форума молодежи «Диалог цивилизаций – «Путь на Север». Таллин, 29-30 апреля 2011 г. / Институт экономики и управления ЕСОМЕН. – Таллин, 2011. - с. 123 (0,1 п.л.).
12. Горюнова Н.Д. Характеристика бухгалтерского учета бюджетных и автономных образовательных учреждений // Четвертый конгресс студентов и аспирантов ИНЖЭКОН-2011 20, 21 апр. 2011 г. Науч.-практ. конф. факультета предпринимательства и финансов : тез. докл. / редкол. : Б.М. Генкин (отв. ред.) [и др.]. – СПб.: СПбГИЭУ, 2011. - с. 226 (0,1 п.л.).
13. Горюнова Н.Д. Организация учетного процесса в автономных учреждениях // Современные проблемы экономики, социологии и права: сб. науч. ст. асп. СПбГИЭУ. Вып. 9 / редкол.: А.Г. Будрин (отв. ред.) [и др.]. – СПб.: СПбГИЭУ, 2011.- с. 101 (0,1 п.л.).
14. Горюнова Н.Д. Ценообразование услуг автономных некоммерческих организаций // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития: материалы V междунар. научн. конф. студ., асп., преп. 26-28 окт. 2010 г. / редкол.: Н.А. Каморджанова (отв. ред.). – СПб.: СПбГИЭУ, 2011. - с. 228 (0,1 п.л.).
15. Горюнова Н.Д. Нормативно-правовая база бухгалтерского учета в государственных и негосударственных общеобразовательных учреждениях и организациях // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история и современность: Материалы I Всероссийской научно-практической конференции посвященной памяти Заслуженного деятеля науки РФ, доктора экономических наук, профессора Соколова Ярослава Вячеславовича, 23 декабря 2010 года.- Махачкала, 2011. - с. 67 (0,2 п.л.).
16. Горюнова Н.Д. Учет эффективности работы автономных учреждений в сфере оказания платных услуг // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики: сб. науч. тр./ под общ. ред. Г.И. Золотаревой; Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. вып. 7. – Красноярск, 2011. - с. 56 (0,1 п.л.).
17. Горюнова Н.Д. Интеграция процессов в сфере управления финансами автономных учреждений // Пятый научный конгресс студентов и аспирантов ИНЖЭКОН-2012 25,26 апр. 2012 г. Научн.-практ. конф. факультета предпринимательства и финансов: тез. докл. / редкол.: Б.М. Генкин (отв. Ред.) [и др.]. – СПб.: СПбГИЭУ, 2012г - с. 245 (0,1 п.л.)
18. Горюнова Н.Д. Принятие управленческих решений на различных этапах создания и функционирования автономного учреждения общего и дополнительного образования // Профессия бухгалтера – важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством / Материалы Международной научно-практической конференции, посвященной памяти Профессора В.П. Петрова – Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2013 г. – 238 с. - с. 25 (0,2 п.л.)