

УДК 657.01(075):658.11

Е.С. Андропова

Частное образовательное учреждение высшего образования «Казанский инновационный университет им. В.Г. Тимирязова (ИЭУП)», Республика Татарстан, г. Казань, email: info@ieml.ru

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ ЗАТРАТ В НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ВЫСШИХ УЧЕБНЫХ ЗАВЕДЕНИЯХ

Ключевые слова: бухгалтерский учет; синтетические и аналитический учет; затраты, классификация затрат, себестоимость услуг, некоммерческая организация.

Частные вузы призваны реализовать свою деятельность по образованию и развитию научного потенциала. В каждом направлении множество подразделений, которые необходимо правильно учесть для выявления перспектив дальнейшего развития. Современные потребности общества претерпевают изменения. На них влияет исторический контекст и объективные эволюционные закономерности. Появляются новые направления, исчезают невостребованные специальности. Все это необходимо вовремя отследить и реализовать современные тенденции. В учетной практике существует множество подходов по классифицированию затрат образовательной организации и формированию себестоимости. Отдельные методики обладают рядом недостатков, которые сводятся к главному – невозможности определения потраченных ресурсов в отдельно взятых направлениях. В основном рассчитываются средние показатели, которые мало информативны. В связи с этим, проблема бухгалтерского учета основных затрат является актуальной в современных условиях.

E.S. Andronova

Private educational institution of Higher Education “Kazan Innovative University named after V.G. Timiryasov (IEUP)”, Russia, Republic of Tatarstan, Kazan, email: info@ieml.ru

ACCOUNTING OF BASIC EXPENSES IN NON-STATE HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS

Keywords: accounting; synthetic and analytical accounting; costs, cost classification, cost of services, non-profit organization.

Private universities are called upon to realize their activities in education and the development of scientific potential. There are many divisions in each direction that need to be properly taken into account in order to identify prospects for further development. The modern needs of society are undergoing changes. They are influenced by the historical context and objective evolutionary patterns. New directions appear, unclaimed specialties disappear. All this is necessary to track and implement modern trends in time. In accounting practice, there are many approaches to classifying the costs of an educational organization and the formation of cost. Individual methods have a number of disadvantages, which boil down to the main thing – the inability to determine the resources spent in individual directions. Basically, average indicators are calculated, which are not very informative. In this regard, the problem of accounting for basic costs is relevant in modern conditions.

В любой организации важным для определения эффективности деятельности является правильное формирование информации о себестоимости продукции, работ или услуг. Себестоимость включает в себя все затраты в основном направлении деятельности. Их подсчет возможен, если в организации существует четкая и выверенная методика учета затрат. Важным в порядке учета затрат является сначала правильно классифицировать затраты, а потом уже их скалькулировать. В настоящее время не существует общих нормативных

правил по бухгалтерскому учету затрат. Тем более в законодательстве отсутствуют рекомендации для отдельно взятых организаций. Негосударственные учебные заведения имеют много особенностей в своей деятельности, что не может не сказаться на порядке отражения в бухгалтерском учете основных затрат.

Цель исследования: обосновать методический инструментарий для бухгалтерского учета затрат в негосударственных высших учебных заведениях

Материал и методы исследования: материалом для изучения явился бух-

галтерский учет некоммерческих организаций в целом, и бухгалтерский учет частных высших учебных заведений, в частности. В статье использовались следующие методы исследования: анализ, синтез, сравнение.

Результаты исследования и их обсуждение

Изучение и решение поставленной проблемы необходимо начинать с выделения классификации затрат, отвечающей особенностям деятельности негосударственного учебного заведения [1]. Существующие в настоящее время классификации сводятся к обобщенному отражению информации об образовательных затратах без выделения отдельных направлений. Аналитический учет построен на выявлении общепринятых номенклатурных статей, которые в свою очередь не всегда отвечают требованиям информативности. Потраченные ресурсы по определенным направлениям деятельности вуза, по различным специальностям, формам обучения отличаются друг от друга. Здесь требуется индивидуальный подход к каждому. Особо значимым индивидуальным подходом к формированию себестоимости становится для негосударственных высших учебных заведений, так как финансирование образовательной деятельности происходит в основном из внутренних источников. Важным является правильно подсчитать затраты и определить цены на обучение [2]. В этой связи, классификация затрат, объектов и единиц калькулирования, способов распределения затрат, являются актуальными для постановки и ведения бухгалтерского учета вуза.

Основными затратами в вузе будут считаться затраты в образовательной и научной деятельности. Расходы по организации всех видов деятельности будут относиться к затратам по управлению. Затраты по иной предпринимательской деятельности будут формировать себестоимость работ и услуг. Вся систематизация представленных подразделений напрямую повлияет на организацию бухгалтерского учета такого важного объекта как затраты. Можно сделать вывод, что внутренняя структура отдельно взятого негосударственно-

го высшего заведения повлияет на методический аспект учета [3].

Изучив настоящие классификации затрат, можно предложить несколько видов группировок затрат: по видам услуг; по месту возникновения; исходя из содержания. В первом случае, выделение классификации обосновано тем, что платные учебные заведения оказывают различные услуги. Во втором случае, в вузе, как и в любой организации, множество подразделений, обслуживающих организацию в целом. В третьем, подобная классификация традиционна для учетной практики и в значительной степени отвечает требованиям информативности, но с условием дальнейшего развития.

По первой классификации можно предложить сгруппировать затраты по видам оказываемых услуг, затраты на: основные образовательные, дополнительные образовательные, издательские, редакционные и другие. Во второй классификации предлагаем подразделение затрат по структурным подразделениям: факультеты, центры дополнительного образования, издательство, управленческие отделы и прочие. В третьей классификации затраты подразделяются на статьи и элементы затрат. В связи с тем, что образовательная деятельность имеет свои особенности, поэтому и статьи будут отличаться от традиционных. При этом, элементы затрат останутся типовые, так как достаточно полно раскрывают экономическое содержание затрат образовательного учреждения. Статьи могут включать в себя: преподавательская заработная плата по основному направлению; заработная плата преподавателям за дополнительные виды работ; отчисления в социальные внебюджетные фонды от основной заработной платы, отчисления в социальные внебюджетные фонды от дополнительной заработной платы, содержание вычислительной техники на образовательные цели; содержание вычислительной техники в издательстве, содержание вычислительной техники в управлении, канцелярия для образовательной деятельности, канцелярия для издательской деятельности, канцелярия для управления, другие затраты [4].

Все выделенные статьи требуют пояснения. Статья «Преподавательская заработная плата по основному направлению» должны включать оплату труда штатным преподавателям, совместителям и почасовикам, которые участвуют непосредственно при реализации основного учебного процесса. Данную заработную плату относят к прямым статьям затрат, и она полностью переносится в себестоимость образовательной услуги по определенному направлению. Тоже можно сказать об отчислениях в социальные внебюджетные фонды от основной заработной платы.

Статья «Зарботная плата преподавателям за дополнительные виды работ» может включать в себя оплата преподавателям таких видов работ, как:

- рецензирование работ,
- проведение курсов и семинаров,
- прочей методической работы.

Представленная статья расходов относится к косвенным затратам, как и отчисления в социальные внебюджетные фонды от дополнительной заработной платы.

Затраты на содержание вычислительной техники на образовательные цели будут включать расходы по:

- амортизации вычислительной техники,
- стоимость расходных материалов, которые относятся к вычислительной технике, участвующей в образовательном процессе,
- прочие.

Это прямые затраты по образовательной деятельности. Те же самые позиции будут относиться и по другим подразделениям, только они будут являться косвенными затратами. Статья «Канцелярия для образовательной деятельности» должны включать расходы на канцелярские принадлежности, которые необходимы для учебного процесса. Аналогичные цели таких расходов и для других подразделений. Все косвенные расходы должны распределяться в конце периода. Базой для распределения можно определить поступления по различным направлениям в общей сумме поступлений. Все особенности должны быть зафиксированы в учетной политике организации [5].

Обобщив классификацию затрат в платных учебных заведениях, необходимо рассмотреть ее отражение на счетах бухгалтерского учета. В основу использования отдельных счетов для определенных затрат должен, на наш взгляд, положен видовой признак деятельности. Важным остается, установленное на законодательном уровне, выделение затрат по предпринимательской деятельности.

В Плате счетов финансово-хозяйственной деятельности предусмотрены счета для учета затрат. Однако, практика применения отдельных счетов уже сложилась в определенном направлении. Например, счет 20 «Основное производство» в основном используется производственными предприятиями. Счет 25 «Общепроизводственные расходы» также предназначен для использования организациями с производственной деятельностью. Счет 26 «Общехозяйственные расходы» применяется для управленческих расходов, при этом в настоящее время его используют в качестве основного организации, которые занимаются оказанием услуг [6].

Но в связи с тем, что затрат у негосударственных высших заведений много направлений затрат, то и счета должны наиболее явно отражать их направление и содержание.

Предложим следующее применение счетов бухгалтерского учета (табл. 1)

Теперь рассмотрим каждый бухгалтерский учет в отдельности. В связи с тем, что расходы по основной и предпринимательской деятельности негосударственного высшего заведения должны отражаться отдельно, то целесообразно затраты собирать на отдельных счетах. Выделим счет 22 «Затраты на основную деятельность учебного заведения». Счет 20 «Основное производство» оставим для отражения затрат по предпринимательской деятельности. Методика его применения не будем отличать от коммерческих организаций, так как бухгалтерский учет предпринимательской деятельности некоммерческой организации сопоставим с правилами учета коммерческих организаций в целом.

Счет 23 «Вспомогательное производство» и счет 25 «Общехозяйственные расходы» также применяются, исходя из их основного назначения.

Таблица 1

Применяемые счета бухгалтерского учета для отражения затрат для платных вузов

Назначение и содержание затрат	Рекомендуемый счет бухгалтерского учета
Затраты, производимые в предпринимательской деятельности	Счет 20 «Основное производство»
Затраты, которые являются вспомогательными для предпринимательской деятельности	Счет 23 «Вспомогательное производство»
Затраты по организации и обслуживанию предпринимательской деятельности	Счет 25 «Общепроизводственные расходы»
Затраты, производимые в образовательной и научной деятельности	Счет 22 «Затраты на основную деятельность»
Затраты, по организации и обслуживанию основной деятельности учебного заведения	Счет 24 «Общие затраты по основной деятельности»
Затраты для нужд управления высшего учебного заведения	Счет 26 «Общехозяйственные расходы»

Таблица 2

Субсчета к счету 22 «Затраты на основную деятельность» вуза

Направления основной деятельности	Уровень образования	Направления	Форма обучения	Специальности	Курсы
1	2	3	4	5	6
1 – образование	1 – высшее образование	1. – юр. фак.	1 – оч. обуч.	1 – Бухгалтер	1 – 1курс
2 – наука	2 – сред. спец. образ.	2. – эк. фак.	2 – заоч. обуч.	2 – Финансист	2 – 2 курс
		3. – псих. фак	3 – уск. обуч.	3 – Экономика и бух. учет	3 – 3 курс

Предлагаем внедрить в практику ведения бухгалтерского учета затрат в платных учебных заведениях счет 24 «Общие затраты по основной деятельности», на котором бы формировалась информация, связанная с двумя основными направлениями деятельности вуза: образование и наука. Счет 26 «Общехозяйственные расходы» также может применяться в общеустановленном порядке, то есть для управленческих нужд образовательной организации в целом.

В связи с тем, что основная деятельность связана не с одним направлением, а также внутри направления имеются подразделения на отдельные виды, то можно сделать вывод о необходимости разветвленной системы субсчетов для счета 22 «Затраты на основную деятельность» (табл. 2).

Представим возможную корреспонденцию счетов с выделенным счетом:

Д 22.1.1.2. К 70 – начислена заработная плата преподавателям

Д 22.1.1.2. К 69 – начислены взносы в социальные внебюджетные фонды от заработной платы

Д 22.1.1.2. К 10 – выданы канцтовары для проведения олимпиады

Д 92.2.1. К 22.1.1.2. – списана себестоимость образовательных услуг

Счет 22 «Затраты на основную деятельность» негосударственного высшего заведения формирует информацию о прямых затратах в основной деятельности [7]. При этом, очень много расходов возникают в целом платной деятельности учебного заведения. Они являются косвенные и поэтому распределяются в конце периода. Для данных целей предлагается использовать счет 24 «Общие затраты по основной деятельности». Там будет отражаться информация по следующим подразделениям: учебная часть, методический отдел, библиотека, деканаты, кафедры и прочие.



Рис. 1. Схема движения затрат негосударственного учебного заведения

Косвенными расходами по отношению к основной деятельности и предпринимательской являются расходы по управлению организации в целом. Они должны учитываться в общеустановленном порядке на счете 26 «Общехозяйственные расходы» и списываться в конце периода пропорционально поступлениям от основной и предпринимательской деятельности. Счета 24, 25 и 26 закрываются и не имеют остатков.

Рассмотрим примеры отражения в бухгалтерском учете затрат по организации и обслуживанию основной деятельности вуза:

Д 24 К 10 – отпущена бумага на издание сборника научной конференции

Д 24 К 02 – начислена амортизация оборудования

Д 24 К 76 – отражены услуги за организацию мероприятий

Д 22.1.1.2. К 24 – списаны расходы в части образования

Д 22.2. К 24 – списаны расходы в части науки

В учебном заведении существует большое количество структурных подразделений, участвующих в организации и обслуживании деятельности в целом: ректорат, финансовый отдел, отдел кадров, бухгалтерия, отдел информатизации и автоматизации; отдел по связи с другими образовательными организациями; транспортный отдел, типография, копи-центры и многие другие. Основное назначение вышеупомянутых подразделений – обслуживание деятельности

заведения. К расходам данных отделом можно отнести: заработную плату работников подразделений, хозяйственные расходы, материальные ценности, командировочные расходы, содержание пожарной и прочей охраны, текущий ремонт зданий и инвентаря и прочие [8]. Формирующиеся затраты относятся в целом к деятельности организации. Для целей бухгалтерского учета рекомендуется применять счет 26 «Общехозяйственные расходы». По дебету расходы будут собираться на счете, по кредиту – списываться пропорциональной установленной базы распределения косвенных затрат в организации. Корреспонденция счетов будет следующая:

Д 26 К 70 – начислена заработная плата

Д 26 К 69 – начислены взносы в социальные внебюджетные фонды

Д 26 К 10 – отпущены материальные ценности на нужды управления

Д 22 К 26 – списаны расходы управления в себестоимость образовательных услуг

Д 20 К 26 – списаны расходы управления в себестоимость работ и услуг по предпринимательской деятельности.

Выводы

Классификация затрат учебного заведения зависит от видов деятельности и структурных подразделений их осуществляющих. Основу деятельности негосударственного высшего заведения составляет образовательная и научная

деятельности, они реализуются на разных уровнях. Для осуществления образования и науки привлекаются различные подразделения. Кроме основных видов деятельности, вузы могут осуществлять и иные виды предпринимательской деятельности, которые будут приносить дополнительный доход. Особое значение отводится управленческим структурам, которые координируют деятельность вуза в целом. Содержание видов деятельности, а также структурных подразделений, участвующих в их реализации, напрямую

влияет на учетно-аналитическую классификацию затрат. Выделенные классификационные и методические особенности затрат в негосударственном высшем заведении на рис. 1

Выделенная система счетов и ее дальнейшее применение в практике бухгалтерского учета затрат позволит наиболее полно и оперативно отразить расходы учебного заведения. Это в свою очередь поможет сформировать наиболее точно себестоимость основных и дополнительных работ и услуг образовательной организации.

Библиографический список

1. Федеральный закон от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (с изменениями и дополнениями) // Собрание законодательства Российской Федерации от 15 января 1996 г. № 3 ст. 145.
2. Андропова Е.С. Проблемы учетно-аналитической классификации затрат в негосударственных высших учебных заведениях // Актуальные вопросы экономики и права. 2010. № 3 (15). С. 109-114.
3. Андропова Е.С. Эффективное управление негосударственными образовательными учреждениями высшего профессионального образования // Проблемы современной экономики: Сборник тезисов XVI межрегиональной научно-практической конференции студентов и аспирантов экономических специальностей. Сибирский федеральный университет. Красноярск, 2010. С. 191-192.
4. Андропова Е.С. Состав и классификация затрат в негосударственных высших учебных заведениях // Экономика и управления: проблемы, решения. 2012. № 1 (01). С. 49-52.
5. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008); «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)» (с изменениями и дополнениями) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2008. 3 ноября. № 44.
6. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» // В приложении к «Российской газете». 2000. № 48.
7. Андропова Е.С. Особенности организации бухгалтерского учета в частных высших учебных заведениях // Инновационная наука и современное общество: сборник статей Международной научно-практической конференции. 21-22 августа 2013 г. Часть 2 / отв. ред. Р.Г. Юсупов. Уфа: РИЦ БашГУ, 2013. С. 53-55.
8. Андропова Е.С. Проблемы управления высшим учебным заведением в современных условиях экономики // Научный потенциал молодежи – будущее России: II Всероссийские научные Зворыкинские чтения: Сборник тезисных докладов II Всероссийской межвузовской научной конференции. Муром: Издательство полиграфический центр МИ ВлГУ, 2010. С. 616-618.