
ОТРАЖЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ ОТ ОКАЗАНИЯ ПЛАТНЫХ УСЛУГ ВЫСШЕГО УЧЕБНОГО ЗАВЕДЕНИЯ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Горбатова Ермоня Мишаевна¹, асп.

Сверчкова Ольга Федоровна², д-р экон. наук, доц.

¹ Институт сервиса и технологий Донского государственного технического университета, б-р Гагарина, 1, корп. 1, Пятигорск, Россия, 357500

² Институт сервисного обслуживания и предпринимательства Донского государственного технического университета, ул. Шевченко, 147, Шахты, Россия, 346500; e-mail: ylo79@mail.ru

Цель: совершенствование процессов бухгалтерского учета в вузе. *Обсуждение:* в современных экономических условиях Российской Федерации финансовое обеспечение высших учебных заведений за счет бюджетных средств становится явно недостаточным и оказание платных работ, услуг становится все более важным направлением их деятельности. *Результаты:* в статье раскрыты вопросы отражения в учете операций от приносящей доход деятельности. Для предоставления руководству учреждения необходимой и своевременной информации авторами предлагается применение счета управленческого учета 205.90 «Расчёты по оказанию платных работ, услуг».

Ключевые слова: платные работы, услуги; высшие учебные заведения, управленческий учет.

DOI: 10.17308/meps.2015.9/1249

Введение

В Российской Федерации на протяжении уже нескольких десятилетий происходит реформирование высшего образования. Данный период стал настоящим испытанием для менеджмента высших учебных заведений страны. Начиная с 90-х годов бюджетное финансирование неуклонно сокращалось, что привело к снижению заработной платы преподавателей, моральному и физическому износу основных средств, устареванию библиотечных фондов, недостаточной технической оснащённости и многим другим негативным последствиям. Учреждения, которые не смогли отказаться от управленческого консерватизма и адаптироваться к новым обстоятельствам, не выдержали конкуренции и самоликвидировались. В условиях недостаточного финан-

сового обеспечения за счет бюджетных средств оказание платных работ, услуг становится все более важным направлением деятельности вузов.

Коммерциализация деятельности естественным образом отразилась на ведении бухгалтерского учета учреждения. До начала реформ вузы вели исключительно бюджетный учет, который сводился к составлению сметы доходов и расходов на основании нормативных документов министерства, соответствующих ведомств и департаментов. Осуществление приносящей доход деятельности требует применения эффективных технологий менеджмента, маркетинга и финансового управления. В условиях, когда вузы должны значительную часть средств зарабатывать самостоятельно для укрепления и повышения своей конкурентоспособности на рынке, необходимо активное внедрение системы управленческого учета. Данный процесс является особенно актуальным для учета операций от оказания платных работ, услуг.

Обсуждение результатов

Практика внедрения системы управленческого учета в деятельность высших учебных заведений широко применяется в развитых странах мира, например в Соединенных Штатах Америки (American InterCjntinental University), Германии (университет г. Карлсруэ). Однако, по мнению томского ученого А.А. Дульзона, которое мы полностью разделяем, этот опыт мало подходит для российских условий [7].

Перечень видов платных работ, услуг, которые могут предоставлять вузы, довольно широк и не ограничивается только образовательными. Однако авторы, занимающиеся исследованием вопросов управленческого учета в данном направлении, в большинстве своем рассматривают только процессы образования. В то время как потенциал вузов весьма значителен и виды услуг, которые они могут оказывать, разнообразны, приведем отдельные из них.

1. Платная подготовка бакалавров, магистров, специалистов, аспирантов.

2. Прохождение стажировки преподавателей, аспирантов, научных, инженерно-технических и других работников.

3. Платные курсы и консультационные пункты (подготовка для поступления в высшие учебные заведения, изучение иностранных языков и др.).

4. Организация и оказание услуг по повышению квалификации и переподготовке кадров, соответствующих профилю учебного заведения.

5. Проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских и проектных работ.

6. Разработка, издание и продажа методической и иной учебной литературы (учебные пособия, программы, программные продукты и т.п.).

7. И многие другие.

Возможность оказания платных услуг вузами закреплена ФЗ «Об об-

разовании» [1] и «Правилами оказания платных образовательных услуг» [3]. Перечень платных образовательных услуг, а также порядок их предоставления (на договорной основе) должен быть предусмотрен в уставе (положении) образовательного учреждения.

В работах многих авторов раскрыты вопросы отражения платных услуг в бухгалтерском учете (оплата услуг, затраты на оказание услуг, определение дохода, начисление и перечисление налогов), например, в работах Воробьевой Л.П. [5], Беспаловой М.В. [4] и др. Однако в данных источниках опять же рассматриваются платные образовательные услуги и, как мы уже отмечали, ими не ограничивается деятельность вуза, которая может приносить прибыль.

Планом счетов бюджетного учета [2] предусмотрены счета для отражения операций от приносящей доход деятельности, которые представлены в табл. 1.

Таблица 1

Выписка из плана счетов бюджетного учета

Наименование счета	Номер счета										
	код										
	аналитический по БК*	вида деятельности	синтетического счета								
			объекта учета								
	номер разряда счета										
1-17	18	19	20	21	22	23	24	25	26		
Расчеты по доходам от оказания платных работ, услуг	0	0	2	0	5	3	0	0	0	0	
Расчеты с плательщиками доходов от оказания платных работ, услуг	0	0	2	0	5	3	1	0	0	0	
Увеличение дебиторской задолженности по доходам от оказания платных работ, услуг	0	0	2	0	5	3	1	5	6	0	
Уменьшение дебиторской задолженности по доходам от оказания платных работ, услуг	0	0	2	0	5	3	1	6	6	0	
Расчеты с финансовым органом по поступившим в бюджет доходам от оказания платных услуг	0	0	2	1	0	0	2	1	3	0	
Расчеты по поступившим доходам от оказания платных услуг	0	0	2	1	0	0	4	1	3	0	
Внутриведомственные расчеты по доходам от оказания платных услуг	0	0	3	0	4	0	4	1	3	0	
Расчеты по операциям бюджета на счетах органа, осуществляющего кассовое обслуживание, по доходам от оказания платных услуг	0	0	3	0	7	1	2	1	3	0	
Расчеты по операциям бюджетных учреждений по доходам от оказания платных услуг	0	0	3	0	7	1	3	1	3	0	
Расчеты по операциям автономных учреждений по доходам от оказания платных услуг	0	0	3	0	7	1	4	1	3	0	
Расчеты по операциям иных организаций по доходам от оказания платных услуг	0	0	3	0	7	1	5	1	3	0	
Доходы от оказания платных услуг	0	0	4	0	1	1	0	1	3	0	
Поступления в бюджет по доходам от оказания платных услуг	0	0	4	0	2	1	0	1	3	0	

По дебету данного счета отражаются суммы начисления дохода от оказания определенного вида платных работ, услуг вуза. По кредиту счета отражаются суммы начисленных расходов, направленных на оказание определенного вида платных работ, услуг. Кредитовый (дебетовый) остаток по данному счету будет отражать финансовый результат от оказания определенного вида платных работ и услуг.

Схематично движение средств по предлагаемому нами счету управленческого учета «Расчёты по оказанию платных работ, услуг» представлено на рисунке.

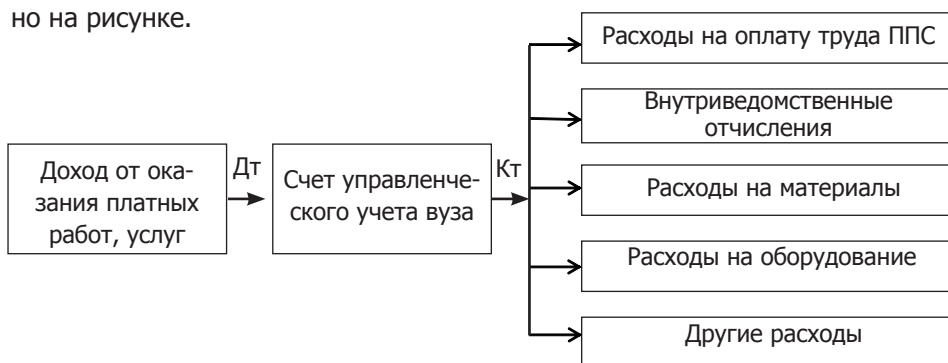


Рис. Движение средств по счету управленческого учета «Расчёты по оказанию платных работ, услуг»

Счету управленческого учета «Расчёты по оказанию платных работ, услуг» необходимо присвоить код, который должен соответствовать КОСГУ. С нашей точки зрения можно использовать незадействованный код плана счетов бюджетного учета – счет 205 90.

Структура предлагаемого счета управленческого учета индивидуальна и зависит от видов оказываемых платных работ, услуг конкретным вузом. В научной и учебной литературе отдельными авторами проведены исследования в формировании классификаций видов платных услуг, оказываемых вузами. Примером могут послужить работы Джазовская И.Н., Кревский И.Г., Токарева А.Б. (по направлениям деятельности, категориям потребителей, необходимым ресурсам, структурным подразделениям, прочие) [6], Краснобрый А.В. (деление на основную реализацию; прочую реализацию; (3) внереализационную деятельность) [8].

С нашей точки зрения, виды оказываемых платных работ, услуг вузами целесообразно разделить по укрупненным группам: образование (основное (уровни образования) и дополнительное (повышение квалификации, курсы и др.); научно-исследовательской деятельности (хоздоговорные работы, ГРАНТЫ и т.д.); продукты интеллектуальной деятельности (учебные программы, пособия, программные продукты и т.д.); сопутствующая деятельность (консультации, информационные услуги и т.д.). В связи с особенностью бюджетного учета мы предлагаем разбить код экономической классификации (КЭК) 130 на несколько кодов по направлениям платных образовательных услуг, необходимых для управленческого учета, а именно:

131 – Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа бакалавриат. Очная форма обучения.

132 – Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа бакалавриат. Заочное обучение.

133 – Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа магистратура. Очно-заочная форма обучения.

134 – Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа магистратура. Очная форма обучения.

135 – Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа магистратура. Заочная форма обучения.

136 – Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (дополнительных).

137 – Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (дополнительных). Повышение квалификации.

Кодировка предлагаемого нами счета управленческого учета 205.90 «Расчёты по оказанию платных работ, услуг» и субсчетов по этому счету представлена в табл. 2.

Таблица 2

Кодировка и содержание счета управленческого учета
«Расчёты по оказанию платных работ, услуг»

Номер счета							аналитический (КЭК)		Название счета
код									
синтетического счета			объект учета						
группа	вид	группа	вид	группа	вид	группа	вид		
2	0	5	9	0	0	0	0	Расчеты по доходам от оказания платных работ, услуг	
2	0	5	9	1	1	3	0	Расчеты по оказанию платных образовательных услуг.	
2	0	5	9	1	1	3	1	Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа бакалавриат. Очная форма обучения.	
2	0	5	9	1	1	3	2	Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа бакалавриат. Заочное обучение.	
2	0	5	9	1	1	3	3	Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа бакалавриат. Очно-заочное обучение.	
2	0	5	9	1	1	3	4	Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа магистратура. Очная форма обучения.	
2	0	5	9	1	1	3	5	Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа магистратура. Заочная форма обучения.	
...									
2	0	5	9	1	1	3	6	Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (дополнительных).	

Номер счета						Название счета		
код						аналитический (КЭК)		
синтетического счета								
объект учета			группа		вид			
2	0	5	9	1	1	3	7	Расчеты по оказанию платных образовательных услуг (дополнительных). Повышение квалификации.
...								
2	0	5	9	2	1	3	0	Расчеты по оказанию платных услуг научно-исследовательской деятельности.
...								
2	0	5	9	3	1	3	0	Расчеты по оказанию платных работ, услуг интеллектуальной деятельности.
...								
2	0	5	9	4	1	3	0	Расчеты по оказанию платных работ, услуг от сопутствующей деятельности

В рамках требований к объему работы в табл. 2 представлен неполный перечень предлагаемых нами счетов управленческого учета для отражения операций по оказанию платных работ, услуг. Кодировка счета «Расчёты по оказанию платных работ, услуг» зависит от деятельности отдельно взятого вуза. Составим типовую корреспонденцию счетов по учету операций оказания платных услуг с использованием счета управленческого учета 205.90 «Расчёты по оказанию платных работ, услуг» на примере Института сервиса и технологий (филиала) ДГТУ в г. Пятигорске (табл. 3).

Таблица 3

Корреспонденция счетов по учету операций по оказанию платных работ, услуг за I полугодие 2015 года в ИСиТ (филиал) ДГТУ

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Подтв. документ
Начислен доход от оказываемой платной услуги	205 90 000	401 10 130	16 189 527	Налоговая декларация
Начислен доход по оказанию платных образовательных услуг (основных):	205 91 130	401 10 130	16 023 527	Справки к документу об оказании услуг Ф0504833
в т.ч. по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа бакалавриат. Очная форма обучения.	205 91 131	401 10 130	4 675 814	Ф0504833
по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа бакалавриат. Заочная форма обучения.	205 91 132	401 10 130	8 943 254	Ф0504833
по оказанию платных образовательных услуг (основных). Образовательная программа бакалавриат. Очно-заочная форма обучения.	205 91 133	401 10 130	1 555 928	Ф0504833

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Подтв. документ
по оказанию платных образовательных услуг (дополнительных).	205 91 136	401 10 130	187 331	Ф0504833
по оказанию платных образовательных услуг (дополнительных). Повышение квалификации	205 91 137	401 10 130	661 200	Ф0504833
Начислен доход по оказанию платных услуг научно-исследовательской деятельности.	205 92 130	401 10 130	166 000	Справка к документу об оказании услуг Ф0504833
Списаны расходы, необходимые для оказания платной услуги:	401 20 130	205 90 000	16 189 527	ББУ Ф0503721
– на оплату труда	401 20 130	205 91 210	13 334 923,7	
в т.ч. заработная плата	401 20 130	205 91 211	10 241 645,7	Расчетная ведомость
начисления на выплаты по оплате труда	401 20 130	205 91 213	3 092 977,0	Расчет
– внутриведомственные отчисления	401 20 130	205 91 610	485 685,8	Расчет
– на материалы	401 20 130	205 91 340	100 000,00	Смета
– на оборудование	401 20 130	205 91 310	200 000,00	Смета
– другие расходы на работы, услуги	401 20 130	205 91 220	2 068 917,5	Акты выполненных работ услуг
Определен финансовый результат от оказания платной услуги:	401 20 130	401 10 130	0	
– прибыль, если сальдо кредитовое			0	
– убыток, если сальдо дебетовое			0	

Закключение

Применение предлагаемого нами счета управленческого учета позволит обеспечить руководство вуза необходимой и своевременной информацией для оперативного управления, планирования, прогнозирования и контроля за движением средств от приносящей доход деятельности вуза.

В итоге хотелось бы еще раз подчеркнуть, что изменение системы финансирования требует от руководства учреждений разработки новых инструментов и подходов управления, совершенствования финансово-экономических механизмов и более широкого привлечения в сферу высшего образования денежных средств.

Список источников

1. Об образовании в Российской Федерации: федер. закон от 29 декабря 2012 г. № 273-ФЗ.

2. Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления

государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению : приказ Минфина России от 01 декабря 2010 г. № 157н.

3. Об утверждении Правил оказания платных образовательных услуг : поста-

новление Правительства РФ от 15 августа 2013 г. № 706.

4. Беспалова М.В. Бухгалтерский учет платных образовательных услуг в бюджетных учреждениях // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*, 2014, по. 8, с. 2-6.

5. Воробьева Л.П. Особенности бухгалтерского учета платных образовательных услуг в 2012 // *Советник в сфере образования*, 2012, по. 1, с. 29-36.

6. Джазовская И.Н., Кревский И.Г., Токарева А.Б. Классификация видов приносящей доход деятельности как инструмент стратегического планиро-

вания развития вузов в новых условиях финансирования бюджетных организаций // *Современные проблемы науки и образования*, 2012, по. 5. Доступно: <http://goo.gl/NHwусw>. (дата обращения: 17.08.2015).

7. Дульзон А.А. Проблемы управленческого учета в вузе // *Известия Томского политехнического университета*, 2006, по. 3, с. 185-189.

8. Краснобрыжий А.В. Доходная деятельность высших образовательных учреждений // *Молодой ученый*, 2015, по. 5, с. 280-283.

PAID EDUCATIONAL SERVICES IN MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM

Gorbatova Hermon Mishaevna¹, graduate student
Sverchkova Olga Fedorovna², Dr. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.

¹ Institute of Service and Technology of Don State Technical University, Gagarin blvd. 1, build. 1, Pyatigorsk, Russia, 357500

² Institute of Servicing and Business of Don State Technical University, Shevchenko st., 147, Shakhty, Russia, 346500; e-mail: ylo79@mail.ru

Purpose: accounting process optimization in higher education institutions. *Discussion:* the budget financial support of higher education institutions becomes clearly insufficient under current economic conditions in the Russian Federation. In addition, paid work and services is becoming an increasingly important part of their activities. *Results:* the article deals with questions of recording of transactions from the income-generating activities. In order to provide the necessary leadership institutions and timely information to the authors suggest the use of the account management accounting 205.90 «Paid work and services».

Keywords: paid work and services, universities, management accounting.

References

1. RF Federal Law «On Education» of December 29, 2012 № 273-FZ.
2. RF MF Order «On approval of the Uniform Chart of Accounts for public authorities (government agencies), local authorities, controls the state budget funds, state academies of sciences, the state (municipal) institutions and instructions on its use» of December 01, 2010 № 157n.
3. RF Government Decree «On approval of the Rules of paid educational services» of August 15, 2013 № 706.
4. Bepalova M.V. Bukhgalterskii uchet platnykh obrazovatel'nykh uslug v biudzhethnykh uchrezhdeniiakh. *Bukhgalterskii uchet v biudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiiakh*, 2014, no. 8, pp. 2-6. (In Russ.)
5. Vorob'eva L.P. Osobennosti bukhgalterskogo ucheta platnykh obrazovatel'nykh uslug v 2012. *Sovetnik v sfere obrazovaniia*, 2012, no. 1, pp. 29-36. (In Russ.)
6. Dzhazovskaia I.N., Krevskii I.G., Tokareva A.B. Klassifikatsiia vidov prinosiashechi dokhod deiatel'nosti kak instrument strategicheskogo planirovaniia razvitiia vuzov v novykh usloviakh finansirovaniia biudzhethnykh organizatsii. *Sovremennye problemy nauki i obrazovaniia*, 2012, no. 5. Available at: <http://goo.gl/NHwycw>. (accessed: 17.08.2015)
7. Dul'zon A.A. Problemy upravlencheskogo ucheta v VUZe. *Izvestiia Tomskogo politekhnicheskogo universiteta*, 2006, no. 3, pp. 185-189. (In Russ.)
8. Krasnobryzhii A.V. Dokhodnaia deiatel'nost' vysshikh obrazovatel'nykh uchrezhdenii. *Molodoi uchenyi*, 2015, no. 5, pp. 280-283. (In Russ.)