

УДК 657.1:378

## УЧЕТ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ РАСХОДОВ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ УЧРЕЖДЕНИЯМИ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

*А.В. Липский*

*УО «Витебский государственный технологический университет»,  
г. Витебск, Республика Беларусь*

При осуществлении приносящей доходы деятельности учреждения образования, финансируемые из бюджета, производят различные расходы, связанные с осуществлением данной деятельности. Использование внебюджетных средств осуществляется по каждому виду приносящей доходы деятельности в пределах утвержденных смет и фактического поступления доходов. Использование доходов, поступивших по одному виду деятельности, на покрытие расходов по другому виду деятельности не допускается. Все расходы учреждений образования, финансируемых из бюджета, отражаются в бухгалтерском учете в соответствии с экономической (предметной) классификацией расходов, которая является группировкой расходов республиканского и местных бюджетов, государственных целевых бюджетных и внебюджетных фондов, внебюджетных средств бюджетных организаций по их экономическому содержанию. Средства, полученные от платного обучения в государственных учреждениях, обеспечивающих получение высшего и среднего специального образования, расходуются строго по целевому назначению и направляются на оплату труда с начислениями педагогических работников, обновление материально-технической базы, учебно-методическое обеспечение и хозяйственные нужды в соответствии со сметой доходов и расходов внебюджетных средств, составленной в порядке и по форме, утвержденными Министерством финансов. Включение затрат в себестоимость платных образовательных услуг производится в соответствии с Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденными Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь 30 октября 2008 г. № 210/161/151 и отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). По результатам приносящей доходы деятельности не более 40 процентов от суммы превышения доходов над расходами, остающейся в распоряжении организации, направляется в фонд материального поощрения. Оставшиеся средства направляются в фонд производственного и социального развития. При этом средства фонда материального поощрения могут использоваться на премирование и оказание материальной помощи работникам, учащимся, студентам, воспитанникам организации, установление надбавок работникам организации за высокие профессиональные, творческие, производственные достижения в работе, сложность и напряженность труда, а также за выполнение особо важных (срочных) работ, повышение заработной платы работников организации. Премирование работников и установление им надбавок производится в порядке, установленном Министерством труда и социальной защиты Республики Беларусь.

Средства фонда производственного и социального развития направляются на укрепление материально-технической базы организации; текущие расходы по содержанию организации (коммунальные услуги, услуги транспорта, услуги связи и другие расходы), связанные с его основной (уставной) деятельностью при отсутствии либо недостаточности бюджетных ассигнований; частичное покрытие расходов по содержанию общежитий для работников и ведомственного жилого фонда; проведение оздоровительных мероприятий для работников,

студентов, учащихся и воспитанников, в том числе на приобретение медикаментов, путевок в санаторно-курортные и оздоровительные организации; проведение культурно-просветительных и физкультурных мероприятий; поддержку спортивных команд и коллективов художественной самодеятельности организации; удешевление и усиление питания для работников, студентов, учащихся и воспитанников; оплату стоимости обучения работников в высших и средних специальных учебных заведениях; предоставление безвозмездной материальной помощи работникам для первоначального взноса на кооперативное и индивидуальное жилищное строительство, а также на частичное погашение задолженности по полученным на жилищное строительство (реконструкцию) или приобретение жилого помещения льготным кредитам; повышение заработной платы работников организации.

При исполнении вышеуказанных требований нормативных правовых актов возникает ряд противоречий в порядке отражения отдельных расходов в бухгалтерском учете. Так, например, расходы по приобретению книг для библиотек (основных средств) относятся к текущим расходам по бюджету и отражаются по экономической (предметной) классификации расходов бюджета по статье 1.10.03.05 «Прочие расходные материалы и предметы снабжения», но аналогичные расходы за счет внебюджетных средств относятся к капитальным расходам, производимым за счет фонда производственного и социального развития. Отражение в бухгалтерском учете расходов по приобретению книг для библиотек связано с различными подходами в признании расходов. Если расходы произведены за счет бюджетного финансирования, то они признаются текущими, а если за счет внебюджетных средств – капитальными расходами, связанными с приобретением основных средств. В данном случае прослеживается полное несоответствие экономической (предметной) классификации расходов бюджета в части приобретения книг для библиотек (основных средств) Основным положениям по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).

Проблемным вопросом является порядок отражения в учете амортизации основных средств. При формировании цены на платные образовательные услуги амортизация включается в стоимость данных услуг. Методология, установленная действующими нормативными актами по учету основных средств организациями, финансируемыми из бюджета, предусматривает начисление амортизации основных средств путем уменьшения фонда основных средств, который создается в момент принятия к учету основных средств. Кроме того амортизация начисляется один раз в год по состоянию на 31 декабря. Существующая методология учета приводит к искажению реального финансового результата от осуществления платной образовательной деятельности. При определении превышения доходов над расходами при осуществлении внебюджетной образовательной деятельности (прибыли для целей налогового учета) реальный финансовый результат оказывается завышенным на величину амортизации основных средств, что приводит к увеличению налогооблагаемой прибыли. Кроме того, экономическая (предметная) классификация расходов не предусматривает амортизацию основных средств.

В условиях осуществления платных образовательных услуг, значительные средства направляются учреждениями образования на капитальный ремонт основных средств. Такие расходы относятся в соответствии с экономической предметной классификацией расходов бюджета к капитальным расходам. В соответствии с Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) расходы на капитальный ремонт не относятся к капитальным расходам. Возникает противоречие при отражении в бухгалтерском учете данных расходов.

Вышеуказанные проблемные вопросы в учете расходов при осуществлении образовательной деятельности должны решаться следующим образом. При отражении расходов, связанных с приобретением литературы для библиотек, за счет доходов

полученных от осуществления образовательной деятельности необходимо относить данные фактические расходы к капитальным расходам, учитываемым согласно экономической (предметной) классификации расходов бюджета по элементу расходов 2 40 01 02 «Приобретение непроизводственного оборудования и предметов длительного пользования для государственных учреждений». При этом в бухгалтерском учете необходимо производить следующие записи:

- при поступлении литературы для библиотеки:

*Дебет субсчета 018 «Библиотечный фонд»*

*Кредит субсчета 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»*

- одновременно производится вторая запись на создание фонда:

*Дебет субсчета 246 «Фонд производственного и социального развития»*

*Кредит субсчета 250 «Фонд в основных средствах»*

Начисление амортизации основных средств приобретенных за счет доходов, полученных от осуществления платной образовательной деятельности, должно осуществляться ежемесячно путем включения указанных сумм, в расходы, учитываемые согласно экономической (предметной) классификации расходов бюджета по элементу 1 10 10 08 «Прочие текущие расходы». В бухгалтерском учете необходимо производить следующие записи:

*Дебет субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам»*

*Кредит субсчета 246 «Фонд производственного и социального развития».*

При этом на субсчете 246 «Фонд производственного и социального развития» для целей аналитического учета необходимо открыть субсчет второго порядка «Амортизационный фонд основных средств». Использование данного фонда будет отражаться по дебету указанного субсчета при приобретении основных средств и соответственно при его недостаточности и использования иных средств субсчета 246 «Фонд производственного и социального развития» позволит правильно применить льготы по налогу на прибыль для целей налогового учета.

Фактические расходы, произведенные за счет доходов полученных от осуществления платной образовательной деятельности, связанные с капитальным ремонтом основных средств (за исключением реконструкции и модернизации которые увеличивают стоимость объектов основных средств), должны отражаться согласно экономической (предметной) классификации расходов бюджета по элементу 1 10 10 08 «Прочие текущие расходы». В бухгалтерском учете такие расходы будут отражены следующей записью:

*Дебет субсчета 211 «Расходы по внебюджетным средствам»*

*Кредит субсчета 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».*

Предлагаемые подходы для целей учета расходов, связанных с осуществлением платной образовательной деятельности, приводят к правильному отражению расходов (текущих и капитальных) в соответствии с Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) В этом случае бухгалтерский учет будет отражать реальный финансовый результат от осуществления внебюджетной образовательной деятельности. Предлагаемое отражение в учете вышеуказанных расходов позволит упростить налоговый учет, а также расчет стоимости обучения при планировании.