

Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего  
образования «Южно-Уральский государственный университет»  
(национальный исследовательский университет)  
Высшая школа экономики и управления  
Кафедра бухгалтерского учета, анализ и аудит

РАБОТА ПРОВЕРЕНА  
Рецензент, зав.детским садом №156  
\_\_\_\_\_ Фирюлина А.Р.  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ  
Зав. кафедрой  
\_\_\_\_\_ И.И. Просвирина  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 г.

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ДООУ «ДС № 156»  
ОАО «РЖД»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ  
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ  
ЮУрГУ–38.03.01.2018.375.ВКР

Руководитель ВКР, доцент, к.э.н.  
\_\_\_\_\_ Е.А.Шевелева  
\_\_\_\_\_ 2018 г.

Автор ВКР, студентка группы ЭУ-537  
\_\_\_\_\_ А.Е.Мухаметова  
\_\_\_\_\_ 2018 г.

Нормоконтролер, старший преподаватель  
\_\_\_\_\_ М.И. Лаврова  
\_\_\_\_\_ 2018 г.

Челябинск 2018

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования

«Южно-Уральский государственный университет  
(национальный исследовательский университет)»

Высшая школа экономики и управления

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита  
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Профиль «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»

“УТВЕРЖДАЮ”

Заведующий кафедрой,

д.э.н., профессор

И.И. Просвирина

\_\_\_\_\_ 2017г.

## ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу бакалавра

группа ЭУ-537

1 Тема работы: Организация бухгалтерского учета в ДООУ «ДС № 156»

ОАО «РЖД»

утверждена приказом по университету от 04.04.2018 № 580

2 Срок сдачи студентом законченной работы 13 июня 2018г.

3 Исходные данные к работе:

Целью выпускной квалификационной работы является разработка и обоснование рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учёта ДООУ «ДС № 156 «ОАО РЖД»».

Нормативно-правовая основа исследования: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете»; Федеральный закон от 29.12.2012 № 273-ФЗ (ред. от 19.02.2018) «Об образовании в Российской Федера-

ции»; Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ (ред.от 31.12.2017) «О консолидированной финансовой отчетности»; Федеральный закон от 24.07. 2007 № 209-ФЗ (ред. от 27.11.2017) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации»; Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О некоммерческих организациях»; Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 29.12.2017); Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 19.02.2018); Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 19.02.2018); приказ Минфина РФ №66н, информация Минфина РФ «Об особенностях формирования бухгалтерской отчетности некоммерческих организаций» (ПЗ-1/2015), годовая бухгалтерская отчетность: бухгалтерский баланс, отчет о целевом использовании денежных средств и отчет о финансовых результатах.

Информационная основа исследования: нормативно-правовая база в областях бухгалтерского учета РФ, некоммерческой деятельности и образовательных отношений; научные труды отечественных и зарубежных ученых; материалы периодической печати, а также научных и научно-практических конференций по проблемам бухгалтерского учета в дошкольных образовательных учреждениях.

#### 4 Перечень вопросов, подлежащий разработке:

- исследовать методические подходы к организации бухгалтерского учета в дошкольном учреждении;
- проанализировать особенности введения бухгалтерского учёта ДООУ «ДС 156» ОАО «РЖД»;
- разработать и обосновать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учёта ДООУ «ДС 156» ОАО «РЖД».

Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

- раздаточный материал;
- презентация в Microsoft Office PowerPoint;
- таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР. Общее количество иллюстраций – 17 слайдов.

6 Дата выдачи задания 20.11.2017г.

Руководитель \_\_\_\_\_ Шевелева Е.А.

Задание принял к исполнению \_\_\_\_\_ Мухаметова А.Е.

## КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	01.11.2017-10.11.2017	Выполнено
Обсуждение задания	15.11.2017-20.11.2017	Выполнено
Обсуждение плана работы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Обсуждение списка литературы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Первая глава	20.03.2018	Выполнено
Вторая глава	10.04.2018	Выполнено
Введение, заключение реферат	04.05.2018	Выполнено
Оформление приложений	04.05.2018	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	20.05.2018	Выполнено
Получение отзыва и рецензии	04.06.2018	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	08.06.2018-13.06.2018	Выполнено

Заведующий кафедрой \_\_\_\_\_ И.И. Просвирина

Руководитель работы \_\_\_\_\_ Е.А. Шевелева

Студент \_\_\_\_\_ А.Е. Мухаметова

## РЕФЕРАТ

Мухаметова А.Е. Организация бухгалтерского учета в ДОУ «ДС № 156 «ОАО РЖД». – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-537, 2018. – 153 стр., 9 таблиц, 7 приложений, библи. список – 67 наим.

Объект работы – ДОУ «ДС № 156 «ОАО РЖД».

Предмет исследования – организация бухгалтерского учета в дошкольном образовательном учреждении.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка и обоснование рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учёта ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».

Выпускная квалификационная работа состоит из двух глав. В первой главе изучены методические подходы к организации бухгалтерского учета в дошкольном учреждении. Во второй главе дана характеристика и ведения бухгалтерского учета в ДОУ «Детский сад № 156 «ОАО РЖД», разработаны и обоснованы рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета в ДОУ «Детский сад № 156 «ОАО РЖД».

Результатами работы являются рекомендации по совершенствованию организации бухгалтерского учета в дошкольном образовательном учреждении, позволяющие решить весь комплекс взаимосвязанных проблем в этой области.

В работе был использован широкий спектр литературы для анализа организации бухгалтерского учета в дошкольных образовательных учреждениях, методов разработки и реализации рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета. В результате были разработаны рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета, позволяющие решить проблемы, имеющиеся в дошкольных учреждениях.

Результаты работы могут быть использованы в ДООУ «Детский сад № 156 «ОАО РЖД» для совершенствования организации бухгалтерского учета.

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	8
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ДОШКОЛЬНЫХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ.....	11
1.1 Понятие и отличительная особенность дошкольных образова- тельных учреждений.....	11
1.2 Особенности организации бухгалтерского учета в дошкольных об- разовательных учреждениях.....	17
1.3 Порядок формирования отчетности в дошкольных образовательных учреждениях.....	23
Вывод по разделу один.....	31
2 ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	33
2.1 Общая характеристика ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	33
2.2 Особенности ведения бухгалтерского учёта в ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	37
2.3 Разработка и обоснование рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учёта в ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	62
Выводы по разделу два.....	70
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	75
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	84
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А Лицензия на образовательную деятельность ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	89
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Лицензия на медицинскую деятельность ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	92
ПРИЛОЖЕНИЕ В Устав ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	95

ПРИЛОЖЕНИЕ Г Учетная политика ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД»....	119
ПРИЛОЖЕНИЕ Д Должностная инструкция главного бухгалтера ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	140
ПРИЛОЖЕНИЕ Е Упрощенная бухгалтерская (финансовая) отчетность за 2015г. ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	144
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж Упрощенная бухгалтерская (финансовая) отчетность за 2016г. ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».....	149



## ВВЕДЕНИЕ

Доходы негосударственных образовательных учреждений формируются за счет поступлений за оказанные образовательные услуги, а также за счет спонсорских взносов, пожертвований, средств учредителей и доходов от предпринимательской деятельности. При этом методика бухгалтерского учета доходов и расходов от осуществления различных видов деятельности в негосударственных образовательных учреждениях еще недостаточно разработана и экономически обоснована. Существуют также проблемы в организации учета основных средств и нематериальных активов, не отлажен вопрос начисления их амортизации или износа.

Негосударственные образовательные учреждения являются некоммерческими организациями. При организации бухгалтерского учета они используют план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкцию по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94 н, который не в полной мере отражает специфику деятельности некоммерческих организаций.

Вышеуказанный перечень недостатков в организации бухгалтерского учета негосударственных образовательных учреждений не является исчерпывающим. Причина такого состояния бухгалтерского учета, на наш взгляд, заключается в недостаточной разработке теоретических и методических вопросов учета в учетных заведениях негосударственного сектора как в нормативных актах, так и в специальной литературе. Это обстоятельство объективно вызывает потребность разработки специфической методики бухгалтерского учета в негосударственных образовательных учреждениях, наиболее адекватной правовому статусу и экономическому содержанию деятельности негосударственных образовательных учреждений. В этой связи разработка единой системы бухгалтерского учета в негосударственных образовательных учреждениях приобретает в современных условиях особую актуальность.

Однако, признавая важность выполненных исследований в рассматриваемой области, следует отметить, что многие теоретические и методологические вопросы, связанные с организацией бухгалтерского учета в негосударственных образовательных учреждениях, на современном этапе развития изучены недостаточно, ряд положений носит дискуссионный характер, существует ряд пробелов законодательного регулирования характерных особенностей бухгалтерского учета негосударственных образовательных учреждений.

Недостаточная теоретическая и практическая разработанность проблем системы бухгалтерского учета негосударственных образовательных учреждений в условиях рыночной экономики, отсутствие единой методики бухгалтерского учета, адаптированной к специфическим особенностям негосударственных образовательных учреждений, обусловили выбор темы исследования, формулировку ее цели и задач.

Целью выпускной квалификационной работы — является разработка и обоснование рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учёта ДООУ «ДС 156» ОАО «РЖД».

Объект работы — ДООУ «Детский сад 156» ОАО «РЖД».

Предмет исследования – организация бухгалтерского учета в дошкольном образовательном учреждении.

Для достижения цели необходимо решить следующие задачи:

- исследовать методические подходы к организации бухгалтерского учета в дошкольном учреждении;
- проанализировать особенности введения бухгалтерского учёта ДООУ «ДС 156» ОАО «РЖД»;
- разработать и обосновать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учёта ДООУ «ДС 156» ОАО «РЖД».

В первой главе изучены методические подходы к организации бухгалтерского учета в дошкольном учреждении.

Во второй главе дана характеристика дошкольного учреждения и проанализированы особенности введения бухгалтерского учёта ДООУ «ДС 156» ОАО «РЖД», разработана и обоснованы рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учёта ДООУ «ДС 156» ОАО «РЖД».

В заключении сделаны выводы о проведенном исследовании.

# 1 МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ДОШКОЛЬНОМ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОМ УЧРЕЖДЕНИИ

## 1.1 Понятие и отличительные особенности дошкольных учреждений

Одной из распространенных форм некоммерческих организаций является учреждение. Порядок его создания и деятельности определен в ст. 123.21 – 123.23 ГК РФ [6], а также Федеральным законом от 12.01.1996 № 7 (ред. от 31.12.2017) «О некоммерческих организациях» [5]. Помимо этих норм, статус и виды таких организаций регулируют положения специальных законов.

Общая характеристика, включая понятие учреждения, дана в ст. 123.21 ГК РФ:

«Учреждение – это унитарное некоммерческое объединение, основанное собственником в порядке, регламентированном уставом, для осуществления деятельности по реализации нижеследующих целей:

- общественных;
- культурных;
- управленческих;
- других задач некоммерческой специфики» [6].

Основополагающие нюансы об этих видах организаций описываются в статье 123.23. ГК РФ [6]. Помимо этого, статья 9 ФЗ № 7 О некоммерческих организациях [5] также регламентирует некоторые правовые аспекты в отношении дошкольных образовательных учреждений и их деятельности. Однако определение, предусмотренное этой нормой нельзя назвать полным. Чтобы получить исчерпывающее понятие, требуется рассмотреть основные признаки этой организации.

Учреждение имеет следующие основные черты:

Это унитарная организация. При создании не допускается соучредительство (множество участников).

Это некоммерческая организация. Такой статус подразумевает специальную правоспособность. Она не может выходить за рамки целей, для выполнения которых создано учреждение. В качестве них называются управление, социально-

культурные функции и направления некоммерческого характера. Примером таких организаций может служить музей.

Учредитель остается собственником имущества переданного этой организации. Оно, как и приобретенное в ходе деятельности, находится у юридического лица на праве оперативного управления.

Учитывая эти признаки, можно сформулировать следующее определение.

Учреждение – это организация, созданная единственным лицом, правоспособность которой ограничена выполнением социально-культурных, управленческих и иных некоммерческих задач, имущество которой находится у нее на праве оперативного управления.

Правоспособность учреждения ограничивается возможностями вести деятельность, соответствующую функциям. Помимо управления и социально-культурной сферы, это может быть образование (многие школы созданы в форме муниципальных учреждений, а ВУЗ представляет государственное учреждение). Другим распространенным примером служат исправительные учреждения.

Правоспособность учреждения тесно связана с необходимостью обслуживания тех или иных потребностей его учредителя. Если говорить о государстве или муниципальных образованиях, то создание таких организаций прямо связано с реализацией тех или иных функций публично-правовых структур. Функция поддержки медицины осуществляется через такое бюджетное учреждение, как больница и поликлиника, а функция общественной безопасности – через исправительные учреждения.

Дополнительным ограничивающим правоспособность фактором является нахождение имущества у таких организаций на праве оперативного управления. Оно требует согласия собственника на совершение сделок.

Учреждениями может извлекаться материальная выгода. Однако она должна иметь источники, которым соответствует тип деятельности. Примером служат образовательные учреждения, которые могут оказывать платные услуги по обучению.

Согласно классификации, предусмотренной ГК РФ ст. 123 [6], среди таких организаций выделяются:

- частное учреждение;
- муниципальное учреждение;
- государственное учреждение.

Критерием разделения является статус учредителя (собственника переданного имущества). К первым принадлежат любые частные лица, а ко вторым и третьим публично-правовые образования.

Дошкольное образовательное учреждение – это некоммерческое объединение, основанное собственником для реализации деятельности в общественной, культурной, управленческой, образовательной и других сферах.

Часть 1 статьи 9 ФЗ № 7 О некоммерческих организациях [5] устанавливает понятие: частным учреждением признается некоммерческая организация, созданная собственником (гражданином или юридическим лицом) для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера.

Виды данных объединений:

- частные (зарегистрированные гражданином или юридическим лицом);
- государственные (сформированные РФ, субъектом РФ или уполномоченным органом муниципального района).

Дошкольное образовательное учреждение осуществляет деятельность, исходя из нормативных положений устава - единственно возможного вида учредительной документации.

Устав проходит процедуру утверждения следующими лицами:

- единственным владельцем имущества;
- всеми собственниками – при учредительстве, проводимом совместно.

Требования устава обязательно должны исполняться не только самой организацией, но и ее учредителями.

Вопрос о создании решается учредителем (учредителями).

Данные виды организаций для возможности осуществления деятельности обязательно должны пройти процедуру государственной регистрации по порядку, регламентированному в Федеральном законе о государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей от 08.08.2001 № 129-ФЗ, с учетом нюансов, связанных с процедурой регистрации некоммерческих объединений.

Решение о регистрации выносит Минюст РФ. На основании данного решения регистрирующий орган (территориальная инспекция ФНС) вносит в ЕГРЮЛ соответствующую запись.

Особенность и отличительные признаки дошкольного образовательного учреждения.

Главным отличием от иных типов учреждений является круг лиц, имеющих право основания такой организации.

Государственные и муниципальные могут быть сформированы:

- РФ;
- субъектом РФ;
- соответствующим органом муниципального образования.

Частные организации имеют возможность создаваться и осуществлять деятельность по инициативе:

- граждан;
- юридических лиц.

Согласно сравнительному анализу, частные организации, как и другие виды учреждений:

- осуществляют деятельность на основе полного или частичного финансирования владельцев имущества;
- несут обязательства в рамках финансовых активов, которые находятся в распоряжении организации;
- при недостатке материальных средств у организации для владельца имущества наступает субсидиарная ответственность.

Имущество дошкольного образовательного учреждения, распоряжение им.

Порядок распоряжения имуществом описывается в части 1 статьи 123.21. ГК РФ [6]. Нормы закона действуют как для частных организаций, так и для муниципальных учреждений.

Согласно положениям данной статьи, учредитель – собственник имущества. Имущество дошкольного образовательного учреждения может быть:

- закреплено самим собственником за учреждением;
- приобретено по другим основаниям.

Вне зависимости от способа образования имущества, за ним закрепляется право оперативного управления согласно порядку, установленному статьей 296 ГК РФ [6].

Дошкольное образовательное учреждение обладает правом:

- владеть и пользоваться имуществом согласно целям осуществляемой некоммерческой деятельности;
- владеть и пользоваться имуществом, исходя из целевого назначения такого имущества;
- распоряжаться имуществом только с разрешения собственника, если иное не определено соответствующим законом.

Владелец обладает возможностью изъятия имущества, которое было закреплено за учреждением или приобретено за счет материальных средств, выделенных собственником на покупку, по следующим основаниям:

- имущество не используется по целевому назначению;
- имущество не используется вообще;
- имущество является излишним.

После осуществления процедуры изъятия собственник приобретает право на использование изъятого имущества по собственному усмотрению.

Преобразование дошкольных образовательных учреждений.

Порядок преобразования в другие формы регламентируется соответственно:

- частью 7 статьи 123.22. ГК РФ [6] – для государственных (муниципальных);



- частью 3 статьи 123.23. ГК РФ [6] – для частных организаций.

Главное отличие порядка преобразования состоит в нижеследующем:

- учредитель частной организации может в любой момент осуществить процедуру преобразования в автономную некоммерческую организацию или фонд;
- муниципальное учреждение может быть преобразовано в иные организационно-правовые формы юридических лиц, если такая возможность предусматривается законом.

Дошкольное образовательное учреждение не имеет каких-либо больших особенностей, отличающих его от общих положений об учреждении. Оно создается в целях реализации социально-культурных функций. Примером может быть такой вид учреждения как частная картинная галерея или музей.

Требования к числу участников также дублируют общие положения и не допускают более 1-го учредителя.

Дошкольное образовательное учреждение функционирует на средства собственника полностью или частично. Первый вариант предусмотрен при отсутствии собственных доходов, а второй при наличии приносящей выгоду деятельности.

Если у собственника возникнет необходимость привлечь в дошкольном образовательном учреждении дополнительные ресурсы, он может преобразовать его в другой тип некоммерческой организации (АНО или фонд).

Особенности ответственности учреждений.

Если речь идет о дошкольном образовательном учреждении, то положения закона ограничивают его ответственность теми денежными средствами, которые находятся в кассе или на счетах. Однако их может оказаться недостаточно. В этом случае, кредитор вправе привлечь собственника, на которого распространяется материальная субсидиарная ответственность по таким обязательствам.

Положения, касающиеся казенных учреждений, предполагают аналогичные правила. В случае недостаточности денежных средств, материальная субсидиарная ответственность возлагается на собственника. При этом, ее несут РФ, субъект РФ, либо муниципальное образование, а не орган, осуществляющий полномочия учредителя (создатели).

Ответственность бюджетного учреждения распространяется не только на денежные средства, но и на все находящееся на праве оперативного управления имущество.

Положения ст. 123.22 ГК РФ [6] вводят запрет на обращение взыскания на особо ценное движимое имущество, переданное решениями участников, а также на недвижимость, вне зависимости от способов его приобретения.

Материальная субсидиарная ответственность участников при недостаточности имущества бюджетных учреждений возможна только в случае причинения вреда гражданам. Ее также несут публично-правовые образования.

Претензии кредиторов автономных учреждений можно удовлетворять за счет переданного ему имущества. Если недвижимость или ценные движимые вещи были получены от участников, либо куплены на средства учредителя, на них не обращается взыскание. Материальная субсидиарная ответственность собственника возможна в случаях причинения вреда гражданам.

## 1.2 Особенности организации бухгалтерского учета в дошкольных образовательных учреждениях.

Первоначально нужно отметить, что при организации бухгалтерского учета в дошкольных образовательных учреждениях используются первичные документы (приходный кассовый ордер М-4, авансовый отчет), специальные документы (ведомость по расчетам с родителями и трехсторонним договорам, табель учёта посещаемости детей, меню требования на выдачу продуктов), план счетов, формы отчетов, учётная политика.

Документооборот на предприятиях один из важнейших процессов, требующих контроля. Тем более, если дело касается финансовой документации. Деятельность предприятия контролируется государственными органами и за несоблюдение сроков заполнения и подачи документов может быть наложено взыскание.

Бухгалтерия – основной отдел предприятия, занимающийся учётом финансовой деятельности. Основная задача бухгалтерии - обработка документации, ка-

сающейся всего движения денег в компании и соблюдение сроков, в которые документы должны быть обработаны необходимо соблюдать неукоснительно.

Это основной этап в стабильной работе компании. Документов, с которыми работает бухгалтер, огромное количество и необходимо рассчитать трудовой процесс так, чтобы каждый документ был рассмотрен и обработан в соответствующие сроки. Без чётко установленного графика сделать это довольно сложно. Человеческая память не может помнить абсолютно всё. Поэтому требуется специальный документ-график, в соответствии с которым и происходит документооборот в бухгалтерии.

Исследуем график документооборота в бухгалтерии: его составление и особенности. Составление графика документооборота в бухгалтерии – задача довольно серьёзная. Необходимо учесть все документы, с которыми придётся работать финансовому отделу, предусмотреть сроки, в которые каждый документ должен быть обработан, рассчитать такой оптимальный режим, когда вся документация, так или иначе, имеющая отношение к бухгалтерии, будет своевременно рассмотрена.

Перед главным бухгалтером, в обязанность которого входит составление графика документооборота, ставится задача так распределить поток документации между подчинёнными, чтобы при максимальной загруженности отдела, все необходимые сроки обработки документов могли быть соблюдены. Нельзя допускать, чтобы какие-либо документы откладывались или рассматривались в неустановленные сроки. Задача довольно трудная и составленный график может прямо влиять на работу компании в целом.

Пропущенные сроки по оформлению документов о заработной плате, ведёт к ответственности перед работниками, пропуск срока предоставления налоговой отчётности – к ответственности перед государством, не вовремя оплаченные договоры – к проблемам с контрагентами.

Таким образом, главный бухгалтер, составляя график документооборота, несёт ответственность за всё предприятие в целом и его стабильную работу это представлено в таблице 1.

Таблица 1 – График документооборота в бухгалтерии

Вид докумен-та и кол-во экз.	Составление		Обработка		Передача в архив	
	Ответствен-ное лицо	Срок	Ответст-венное ли-цо	Срок	Ответствен-ное лицо	Срок
Документы по кассе (1 экз.)	Кассир	1 день	Бухгалтер	1 день	Бухгалтер	5 лет (после проверки, ревизии)
Табель учета раб. времени и учета з/п	Главы под-разделений	3-е чис-ло меся-ца	Бухгалтер по расчету з/п	2 раб. дня	Бухгалтер по расчету з/п	5 лет (после проверки, ревизии)
Приказ о на-правлении в командировку (3 экз.)	Кадровая служба	За 5 дней до даты убытия	Бухгалтер	1 раб. день	Бухгалтер	75 лет
Авансовый отчет	Подотчетни-ки	2 раб. дня по-сле при-бытия	Бухгалтер	2 раб. дня	Бухгалтер	5 лет (после проверки, ревизии)

Рассмотрим особенности бухгалтерского и налогового учета дошкольных образовательных учреждений, состав и порядок представления отчетности.

Определение дошкольного образовательного учреждения дано в ст. 9 Федерального закона от 12.01.1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (далее по тексту - Закон № 7-ФЗ) и ст. 123.23 ГК РФ.

Дошкольное образовательное учреждение представляет собой некоммерческую организацию, созданную собственником (гражданином или юридическим лицом) для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера.

Дошкольное образовательное учреждение полностью или частично финансируется за счет физических и юридических лиц (собственников имущества учреждения).

Имущество дошкольного образовательного учреждения находится у него на праве оперативного управления. То есть отличие таких НКО заключается в том, что дошкольное образовательное учреждение не вправе отчуждать (иным способом распоряжаться имуществом), закрепленным за ним собственником.

Дошкольное образовательное учреждение отвечает по своим обязательствам находящимися в его распоряжении денежными средствами. А при недостаточности указанных денежных средств субсидиарную ответственность по обязательствам дошкольного образовательного учреждения несет собственник его имущества.

Дошкольные образовательные учреждения, как правило, создаются в образовательной сфере (частные детские сады, школы, кружки). Как и любая НКО, дошкольное образовательное учреждение вправе осуществлять предпринимательскую деятельность только для достижения целей, ради которых он создан, и соответствующую этим целям. Специфика правового статуса дошкольного образовательного учреждения предопределяет порядок бухгалтерского учета.

Особенности бухгалтерского учета и отчетности дошкольного образовательного учреждения.

Дошкольные образовательные учреждения представляют налоговую, бухгалтерскую, пенсионную, статистическую отчетность в установленном порядке. Годовая бухгалтерская отчетность учреждения состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании денежных средств и отчета о финансовых результатах (п. 2 ст. 14 Закона № 402-ФЗ, приказ Минфина РФ № 66н, информация Минфина РФ «Об особенностях формирования бухгалтерской отчетности некоммерческих организаций» (ПЗ-1/2015).

Особенности учета и отчетности фондов.

Налоговые льготы для НКО, порядок подтверждения (2 часть)

Федеральным законом о бухгалтерском учете дано право НКО применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (пп. 2 п. 4 ст. 6 Закона № 402-ФЗ). Упрощенные способы ведения бухгалтерского учета перечислены в информационном письме Минфина РФ ПЗ-1/2015.

При этом учреждение как НКО самостоятельно определяет детализацию показателей по статьям отчетов. При формировании показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности учреждение должно исходить из требования существенно-

сти, то есть, если показатель существенный, то его нужно детализировать (информация Минфина РФ ПЗ-1/2015).

При формировании бухгалтерского баланса следует учитывать особенности, связанные с правовым статусом учреждения.

По группе статей «Основные средства» отражается первоначальная стоимость объектов, переданных учреждению в оперативное управление. Информация об износе основных средств учреждения, начисляемом линейным способом и учитываемом на забалансовых счетах, раскрывается в таблице пояснений «Наличие и движение основных средств» соответственно в графах «Накопленный износ» и «Начисленный износ» (п. 6 информация Минфина РФ ПЗ-1/2015).

Кроме того, существует и специальная отчетность, которую должны формировать НКО. Дошкольные образовательные учреждения должны представлять в Минюст отчеты о деятельности и другую отчетность (п. 32 Закона № 7-ФЗ О некоммерческих организациях, рекомендации по заполнению приведены в Методических рекомендациях по заполнению, утв. приказом Минюста РФ от 17.03.2011 г. № 81).

Особенности налогового учета дошкольного образовательного учреждения.

Дошкольные образовательные учреждения могут применять общую систему налогообложения и упрощенную систему налогообложения. На практике, в основном, дошкольные образовательные учреждения применяют упрощенную систему налогообложения. В этом случае при определении предельной величины доходов с целью возможности применения «упрощенки», доходы от целевого финансирования не учитываются (письмо Минфина РФ от 19.08.2015 г. № 03-11-06/2/47934).

Применяя общую систему налогообложения, дошкольные образовательные учреждения должны учитывать особенности налогообложения, обусловленные характером деятельности учреждения.

Льгота по налогу на прибыль.

Согласно ст. 246 НК РФ частные учреждения признаются плательщиками налога на прибыль. При этом средства, полученные учреждениями на содержание и

ведение уставной деятельности, не облагаются налогом на прибыль (п. 1 пп. 14 ст. 251 НК РФ). При этом учреждением должен быть обеспечен отдельный учет таких средств и использование их в соответствии с условиями получения. По окончании налогового периода учреждение обязано представить в налоговый орган отчет о целевом использовании полученных средств (лист 07 декларации по налогу на прибыль).

Медицинские и образовательные учреждения, могут применять ставку 0 процентов по налогу на прибыль при выполнении условий, установленных ст. 284.1 НК РФ.

Применение 0 ставки возможно только в части видов медицинской и образовательной деятельности, включенных в Перечень, утвержденный постановлением Правительства РФ от 10.11.2011 г. № 917.

Учреждения, оказывающие социальные услуги населению, с 1 января 2015 года имеют право на 0 ставку при соблюдении ряда условий (ст. 284.5 НК РФ).

Льгота по НДС.

Дошкольные образовательные учреждения являются плательщиками НДС (за исключением учреждений, применяющих спецрежимы). При этом объектом налогообложения признаются операции по реализации товаров, продукции, работ и услуг (ст. 146 НК РФ).

Однако для определенных операций существует льготы. Например, освобождены от налогообложения НДС услуги, оказываемые некоммерческими образовательными организациями по реализации общеобразовательных и (или) профессиональных образовательных программ (основных и (или) дополнительных), программ профессиональной подготовки, указанных в лицензии, или воспитательно-образовательного процесса, а также дополнительных образовательных услуг, соответствующих уровню и направленности образовательных программ, указанных в лицензии, за исключением консультационных услуг, а также услуг по сдаче в аренду помещений (пп. 14 п. 2 ст. 149 НК РФ).

Полученные объединениями целевые средства (вступительные и членские взносы, пожертвования и иные средства) не облагаются НДС в случае, если их

получение не связано с реализацией товаров, работ, услуг (пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ).

Льготы по иным налогам.

Налоговые льготы в части иных налогов на федеральном уровне для НКО не установлены. Однако такое право дано субъектам РФ.

1.3 Порядок формирования отчетности в дошкольных образовательных учреждениях.

Негосударственное образовательное учреждение вправе взимать плату за образовательные услуги (ст. 46 Закона РФ «Об образовании» от 13.01.1996 № 12-ФЗ). Такая деятельность не рассматривается как предпринимательская, если полученные средства идут на возмещение затрат, связанных с образовательным процессом в данном учреждении.

Направление затрат определяется сметой доходов и расходов, которую нужно составлять ежегодно. Ее должен утверждать руководитель учреждения. Взаимоотношения образовательного учреждения и учащегося регулируются договором, который должен определять размер платы за обучение, а также его сроки и иные условия. Размер платы устанавливается на основании калькуляции затрат, связанных с образовательным процессом, в расчете на одного учащегося. Она должна быть положена в основу составления сметы доходов и расходов. Если образовательное учреждение расходует плату за обучение на нужды, не связанные с образовательным процессом и не предусмотренные сметой доходов и расходов, то доходы, обеспечившие указанные расходы, считаются полученными от предпринимательской деятельности и соответственно облагаются налогами.

Образовательные учреждения часто оказывают дополнительно платные услуги, например, подготовка к поступлению в учебное заведение, обучение иностранному языку, повышение квалификации.

Доходы, полученные от оказания этих услуг, если их реинвестируют в данное образовательное учреждение, в том числе на увеличение расходов по заработной



плате, не относятся к полученным от предпринимательской деятельности. Перечень подобных услуг приводится в приложении к лицензии на право заниматься образовательной деятельностью.

На их оказание должен быть заключен договор с заказчиком, издан приказ об организации работы учреждения по оказанию платных дополнительных образовательных услуг, составлена смета затрат (Письмо Минфина России от 21.07.1995 № 52-М).

Образовательное учреждение вправе заниматься такой предпринимательской деятельностью, как аренда основных фондов и имущества; торговля покупными товарами, оборудованием; оказание посреднических услуг; долевое участие в деятельности других предприятий; приобретение акций, облигаций, иных ценных бумаг и получение дивидендов, процентов по ним; вести иные внереализационные операции, приносящие доходы (п. 2 ст. 47 Закона РФ «Об образовании»). Это должно быть предусмотрено его уставом.

На практике оно может получать доходы, проводя собеседования, тестирование, оказывая другие услуги, которые относятся не к платным дополнительным образовательным услугам, а к предпринимательской деятельности. Доходы, полученные негосударственным образовательным учреждением от предпринимательской деятельности, могут и должны служить источником финансирования образовательного процесса, что помогает снижать плату за обучение.

Образовательные учреждения независимо от форм собственности вправе выступать в качестве арендатора и арендодателя имущества (ст.39 Закона об образовании). Однако государственные или муниципальные образовательные учреждения могут сдавать в аренду закрепленные за ними объекты собственности только без права выкупа и с согласия совета образовательного учреждения по ценам, не ниже сложившихся в данном регионе.

Сдача имущества в аренду для образовательного учреждения - предпринимательская деятельность. Оно должно использовать арендную плату на развитие образовательного процесса (п. 11 ст. 39 Закона об образовании).

В соответствии с п. 2 ст. 651 ГК РФ договор аренды здания, заключенный на срок не менее 1 года, подлежит государственной регистрации и считается заключенным с момента такой регистрации (ст. 651 ГК РФ). Несоблюдение этого требования влечет недействительность такой сделки (ст. 165 ГК РФ). В этом случае затраты, понесенные на основании договора, не подлежат отнесению на себестоимость работ, услуг. Кроме того, в нее могут быть включены лишь расходы на аренду основных фондов, непосредственно участвующих в основу деятельности организации (ст. 1 Положения о составе затрат, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 05.08.1992 № 552). В противном случае они должны быть списаны за счет соответствующих источников финансирования.

В образовательном учреждении можно говорить о сметной себестоимости образовательных услуг и о себестоимости услуг, относящихся к предпринимательской деятельности. Учреждение может арендовать помещение для осуществления как образовательного процесса, так и предпринимательской деятельности. В первом случае расходы на аренду будут списаны за счет источников финансирования образовательного процесса (плата за обучение, спонсорские взносы, целевое финансирование и др.), во втором - за счет себестоимости выполненных работ. Именно об этой себестоимости и пойдет речь ниже.

Срок аренды определяется в договоре. Если он не указан, договор аренды считается заключенным на неопределенный срок, и каждая сторона вправе в любое время отказаться от договора, предупредив об этом другую сторону за месяц, а при аренде недвижимого имущества - за 3 месяца.

В соответствии с Федеральным законом «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» от 21.07.1997 № 122-ФЗ договор аренды недвижимости подлежит обязательной государственной регистрации. В противном случае он считается недействительным. С заявлением о государственной регистрации права аренды недвижимого имущества может обратиться одна из сторон договора аренды. При сдаче в аренду здания к договору аренды, представленному на государственную регистрацию, должен быть приложен поэтажный план с указанием площади арендуемых помещений. Создание системы учрежде-

ний юстиции по регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним осуществляют субъекты РФ поэтапно.

Мэром Москвы подписано распоряжение от 09.11.1998 № 911-РМ, которым Департаменту государственного и муниципального имущества Москвы поручено установить порядок обязательной государственной регистрации договоров аренды (субаренды) объектов недвижимости независимо от форм собственности и сроков их действия.

Если в уставе образовательного учреждения записано, что наряду с образовательными оно предоставляет услуги по аренде недвижимости, то доходы от аренды отражаются на счете 46 «Реализация продукции (работ, услуг)». При отсутствии такой записи в уставе доходы от аренды (внереализационные доходы) учитывают по кредиту счета 80 «Прибыли и убытки».

Налог на добавленную стоимость, полученный в составе арендной платы, отражается по кредиту счета 68 «Расчеты с бюджетом» и дебету счета 80 «Прибыли и убытки» (Письмо Минфина России от 12.11.1996).

В тех случаях, когда арендодатель отдельно от арендной платы получает от арендатора компенсацию стоимости коммунальных платежей, то такие средства подлежат включению в оборот, облагаемый НДС (письмо ГНИ по Москве от 09.09.1998 № 30-08/27466).

Налог на добавленную стоимость, уплаченный арендодателем поставщикам коммунальных услуг, в том числе и в части, оплачиваемой арендаторами, подлежит возмещению из бюджета после оплаты этих услуг и их фактического оказания (Инструкция Госналогслужбы России от 11.10.1995 № 39).

В договоре аренды здания должен быть определен размер арендной платы (ст. 654 ГК РФ). В противном случае договор считается незаключенным. Если в договоре прямо указывается, что имущество предоставляется в безвозмездное пользование, то он рассматривается не как договор аренды, а как договор безвозмездного пользования. В этом случае все расходы арендатора на содержание арендованного имущества в себестоимость услуг не включаются, а погашаются за счет чистой прибыли, образующейся после начисления налога на прибыль.

Если арендодатель в качестве арендной платы возлагает на арендатора обязанности по проведению всех видов ремонта арендуемого имущества, то расходы арендатора на ремонт являются доходами арендодателя. Последний либо выставляет арендатору счета, включающие расходы на ремонт сдаваемого в аренду имущества, либо арендатор предоставляет арендодателю документы, подтверждающие расходы на ремонт.

Если в общей сумме арендной платы, предусмотренной договором, учтены коммунальные услуги, энергоснабжение, услуги телефонной связи, то доходом у арендодателя будет вся сумма, полученная в качестве арендной платы. У арендатора эти расходы будут отнесены на себестоимость услуг.

Если в договоре предусмотрена фиксированная арендная плата, а на оплату коммунальных платежей, услуг телефонной связи, за энергоснабжение арендодатель выставляет отдельные счета, такие затраты также включаются в себестоимость услуг.

Арендодатель суммы, полученные в возмещение расходов на оплату коммунальных и других платежей, отражает по кредиту счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» (Письмо Госналогслужбы России от 09.09.1998 № 30-08/27466).

Расходы на коммунальные и телефонные услуги, энергоснабжение включаются в себестоимость услуг независимо от того, с кем арендатором заключен договор на оказание этих услуг - с арендодателем или с энергоснабжающей организацией, телефонным узлом и т.д.

Арендатор обязан за свой счет вести текущий ремонт арендуемого имущества, если иное не установлено договором аренды или законом (ст. 616 ГК РФ). Арендодатель обязан за свой счет производить капитальный ремонт, если иное не предусмотрено законом или договором аренды. Поэтому состав затрат на ремонт арендуемого имущества, включаемых в себестоимость, определяется договором аренды.

Если по договору арендатор обязан производить капитальный ремонт, то затраты на такой ремонт будут включаться в себестоимость у арендатора.

Образовательное учреждение, арендующее жилое помещение, может его использовать только для проживания граждан (ст. 671 ГК РФ).

Образовательное учреждение независимо от организационно - правовой формы в части непредпринимательской деятельности освобождается от уплаты всех видов налогов, в том числе платы за землю (п. 3 ст. 40 Закона об образовании), а в части предпринимательской деятельности оно приравнивается к предприятию (п. 4 ст. 473 Закона об образовании).

При исчислении налога на прибыль образовательное учреждение (при фактически произведенных затратах и расходах за счет прибыли, остающейся в его распоряжении) уменьшает налогооблагаемую базу на суммы, направленные на развитие образовательного процесса (Инструкция Госналогслужбы России от 10.08.1995 № 37 с последующими изменениями).

Услуги в сфере образования не облагаются НДС, но при предпринимательской деятельности образовательные учреждения уплачивают НДС в общем порядке (Инструкция Госналогслужбы России от 11.10.1995 № 39 с последующими изменениями). НДС, включаемый в стоимость приобретаемых материалов, основных средств, нематериальных активов, а также НДС, уплаченный за работы и услуги, выполненные сторонними организациями для образовательных учреждений в их основной, непредпринимательской деятельности, возмещению из бюджета не подлежат (п.18 указанной выше Инструкции).

В соответствии с Законом РФ от 13.12.1991 № 2030-1 (с последующими изменениями) и пп. «г» п. 5 Инструкции Госналогслужбы России от 08.06.1995 № 33 эти учреждения освобождены от уплаты налога на имущество, используемое для нужд образования. Имущество, посредством которого они осуществляют предпринимательскую деятельность, облагается налогом на имущество.

Уплачивают они и налог на пользователей автомобильных дорог с доходов от предпринимательской деятельности за минусом НДС (п.1 ст.5 Закона РФ «О дорожных фондах в Российской Федерации» от 18.01.1996 с последующими изменениями).

Являются они и плательщиками налога на приобретение автотранспортных средств, используемых для предпринимательской деятельности, а если их используют в непредпринимательской деятельности, то налог не уплачивается. Если автотранспортное средство получено безвозмездно, то налог не уплачивается независимо от того, для какой деятельности его используют (п. 47 Инструкции Госналогслужбы России от 15.05.1995 № 30).

Образовательные учреждения ежегодно уплачивают в общеустановленном порядке налог с владельцев транспортных средств, если они приобретены и используются для предпринимательской деятельности.

Образовательные учреждения являются плательщиками налога на содержание жилья и объектов социально - культурной сферы, если имеют выручку (доход) от предпринимательской деятельности.

Негосударственные образовательные учреждения освобождаются от уплаты сбора на нужды образовательных учреждений в части расходов на оплату труда, связанных с уставной образовательной деятельностью. Расходы на оплату труда сотрудников, осуществляющих предпринимательскую деятельность в рамках негосударственного образовательного учреждения, облагаются таким сбором.

Подчеркнем, что все льготы по налогам предоставляются негосударственным образовательным организациям только при наличии лицензии, полученной в установленном порядке, и раздельном ведении учета.

Учет платы за обучение по основным образовательным программам и за дополнительные образовательные услуги целесообразно вести на счете 96 «Целевое финансирование и поступления». После заключения договора между учащимся и образовательным учреждением на сумму платы за обучение делается запись: Д-т сч. 76, К-т сч. 96. По мере погашения задолженности дебетуют счета 50, 51 и кредитуют счет 76. На каждого учащегося необходимо открыть лицевой счет - карточку для учета расчетов между учащимся и образовательным учреждением.

Затраты, связанные с образовательным процессом, нужно учитывать по дебету счета 26, открыв к нему субсчета, соответствующие статьям затрат, предусмотренных сметой доходов и расходов образовательного учреждения на текущий год.

Если учреждение не ведет предпринимательской деятельности, в конце отчетного периода при составлении баланса дебетовое сальдо счета 26 переносят в дебет счета 96.

Если образовательное учреждение занимается предпринимательской деятельностью, к счету 26 можно открыть субсчет 26 «Управленческие расходы», дебетовое сальдо которого по окончании отчетного периода, при составлении баланса будет отнесено в дебет счетов 96 и 46 пропорционально сумме доходов, полученных от основной (некоммерческой) и предпринимательской деятельности (письмо ГНИ по Москве от 17.11.1994 № 11-13/15059). Выручка, полученная образовательным учреждением от предпринимательской деятельности, должна отражаться по кредиту счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», и именно эта выручка без НДС будет показана в ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках». Однако в ходе аудиторских проверок нередко выясняется, что по стр. 010 «Отчета о прибылях и убытков» отражаются все доходы, полученные образовательным учреждением, в том числе плата за обучение и дополнительные образовательные услуги, выручка от предпринимательской деятельности. В Инструкции «О порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности» в п. 3.6 (Приложение № 2 к Приказу Минфина России от 12.11.1996 № 97) указывается, что некоммерческие организации должны заполнять ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках» только в том случае, если имеют доходы от предпринимательской деятельности. Расходы на рекламу образовательного учреждения нужно учитывать по дебету счета 43 «Коммерческие расходы» и закрывать доходами от предпринимательской деятельности в соответствии с нормами затрат на рекламу. По окончании отчетного периода в пределах установленных лимитов на рекламу делают запись: Д-т сч. 46, К-т сч. 43. Сверхлимитные расходы на рекламу отражают по дебету счета 81 и кредиту счета 43. Некоторые образовательные учреждения осуществляют оптовую и розничную продажу книг. Для учета затрат, связанных с их реализацией, используется счет 44 «Издержки обращения», который полностью закрывается в дебет счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», кроме сумм, распределяемых между реализованными товарами и остатком товаров на конец отчетного периода. Обра-

звательные учреждения относятся к некоммерческим организациям, и если они занимаются предпринимательской деятельностью, разрешенной законом и зафиксированной в их уставе, на них не распространяются льготы, предоставляемые малым предприятиям.

#### Выводы по разделу один

Одной из распространенных форм некоммерческих организаций является дошкольное образовательное учреждение. Порядок его создания и деятельности определен в ст. 123.21 – 123.23 ГК, а также законом «О некоммерческих организациях». Помимо этих норм, статус и виды таких организаций регулируют положения специальных законов. Общая характеристика, включая понятие учреждения, дана в ст. 123.21 ГК. Учреждение – это унитарное некоммерческое объединение, основанное собственником в порядке, регламентированном уставом, для осуществления деятельности по реализации нижеследующих целей:

- общественных;
- культурных;
- управленческих;
- других задач некоммерческой специфики.

Основополагающие нюансы об этих видах организаций описываются в статье 123.23. ГК РФ. Помимо этого, статья 9 ФЗ № 7 «О некоммерческих организациях» также регламентирует некоторые правовые аспекты в отношении дошкольных образовательных учреждений и их деятельности. Рассмотрим детально некоторые правовые моменты и иные вопросы. Дошкольные образовательные учреждения представляют налоговую, бухгалтерскую, пенсионную, статистическую отчетность в установленном порядке. Годовая бухгалтерская отчетность учреждения состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании денежных средств и отчета о финансовых результатах (п. 2 ст. 14 Закона №402-ФЗ, приказ Минфина РФ №66н, информация Минфина РФ «Об особенностях формирования бухгалтерской отчетности некоммерческих организаций» (ПЗ-1/2015). Образова-



тельные учреждения относятся к некоммерческим организациям, и если они занимаются предпринимательской деятельностью, разрешенной законом и зафиксированной в их уставе, на них не распространяются льготы, предоставляемые малым предприятиям. С целью подробного анализа организации бухгалтерского учета в дошкольном образовательном учреждении и изучения его особенностей исследуем организацию бухгалтерского учета в ДООУ «ДС № 156».

## 2 ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ДООУ «Детский Сад № 156» ОАО «РЖД»

### 2.1 Общая характеристика ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД»

Негосударственное дошкольное образовательное учреждение «Детский сад № 156» открытого акционерного общества «Российские железные дороги» создано на основании решения совета директоров открытого акционерного общества «Российские железные дороги» (протокол заседания совета директоров открытого акционерного общества «Российские железные дороги» от 26 января 2004 года № 1) и распоряжением открытого акционерного общества «Российские железные дороги» от 16 февраля 2004 года № 905 р «О создании негосударственного дошкольного образовательного учреждения «Детский сад № 156 открытого акционерного общества «Российские железные дороги»».

В 2015 году негосударственное дошкольное образовательное учреждение «Детский сад № 156» открытого акционерного общества «Российские железные дороги» переименовано в частное дошкольное образовательное учреждение «Детский сад № 156» открытого акционерного общества «Российские железные дороги». Юридическая характеристика ДООУ «Детский Сад № 156» ОАО «РЖД» представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Юридическая характеристика ЧООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД»

Местонахождение:	г. Челябинск, ул. Свободы 98–А
Телефон:	+7 (351) 268–35–97
Email:	ds_156@mail.ru
Режим работы детского сада:	с 7.30 до 18.00

Нормативно–правовые документы:

- Устав;
- Лицензия на осуществление образовательной деятельности;

– Лицензия на осуществление медицинской деятельности.

В соответствии со ст. 92 Федерального закона от 29.12.2012 «Об образовании в Российской Федерации» № 273–ФЗ государственная аккредитация образовательной деятельности по основным образовательным программам дошкольного образования не проводится.

– Бюджет доходов и расходов на 2015-2016гг.;

Локальные нормативные акты, предусмотренные частью 2 статьи 30 Федерального закона «Об образовании в Российской Федерации».

– Правила приема воспитанников;

– Режим занятий воспитанников;

– Порядок и основания перевода и отчисления;

– Правила внутреннего трудового распорядка;

– Правила внутреннего распорядка воспитанников детского сада;

– Коллективный договор;

– Договор об образовании по образовательным программам дошкольного образования;

– Положение о комиссии по урегулированию споров между участниками образовательных отношений в детском саду № 156 ОАО «РЖД».

Отчет о результатах самообследования Детский сад №156 ОАО «РЖД» за 2016– 2017 учебный год.

– Приказы о зачислении воспитанников 2017 учебный год;

– Приказы о зачислении воспитанников 2018 учебный год;

Платных образовательных услуг нет.

– Распоряжение об утверждении Правил комплектования негосударственных образовательных учреждений ОАО «РЖД»;

– Распоряжение № 130р от 23 января 2015 «Об утверждении Положения об установлении стоимости и оплате услуг в дошкольных группах негосударственных образовательных учреждений ОАО «РЖД» и дошкольных образовательных учреждений дочерних и зависимых обществ ОАО «РЖД»;

– Плановые задания по комплектованию частных образовательных учреждений ОАО «РЖД» на 2017/2018 учебный год (Южно–Уральская железная дорога– филиал ОАО «РЖД»).

Предписания и отчеты об их исполнении:

– Акт проверки №1151 от 17 октября 2016г (Главное управление МЧС России по Челябинской области);

– Предписание №10 от 18 мая 2016г (Роспотребнадзор);

– Акт приемки организации, осуществляющей образовательную деятельность, к началу 2017–2018 учебного года составлен 10.08.2017 года;

– Отчет №46 от 17.08.2016г. о принятых мерах и проведенных мероприятиях по Акту проверки Роспотребнадзора по железнодорожному транспорту №14 от 18 мая 2016г.

Ссылки на информационно–образовательные ресурсы.

Реализуемые уровни образования: дошкольное образование.

Формы обучения: очная.

Нормативные сроки обучения: 5 лет.

В соответствии со ст. 92 Федерального закона от 29.12.2012 «Об образовании в Российской Федерации» №273–ФЗ государственная аккредитация образовательной деятельности по основным образовательным программам дошкольного образования не проводится.

Языки, на которых осуществляется образование: русский.

Содержание образовательного процесса выстроено в соответствии с:

– Федеральным Государственным Образовательным Стандартом дошкольного образования;

– Законом «Об образовании в Российской Федерации»;

– СанПиН 2.4.1.3049–13;

– Уставом детского сада;

– Годовым календарным учебным графиком;

– Учетом особенностей психофизического развития и индивидуальных возможностей каждого ребёнка;

– Основной образовательной программой дошкольного образования «От рождения до школы» под.ред. Н.Е. Вераксы, Т.С Комаровой и М.А Васильевой;

– Примерной адаптированной основной образовательной программой для дошкольников с тяжелыми нарушениями речи под. ред. Л.В. Лопатиной.

Согласно Уставу, предметом и видом деятельности Учреждения является осуществление образовательной деятельности по образовательным программам (Лицензия № 12095 от 24.12.2015г).

Руководство Учреждением осуществляет учредитель. Отношения между учредителем и Учреждением регулируются договором, заключаемым в соответствии с законодательством РФ и Уставом. Учредитель осуществляет финансирование деятельности ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» ежемесячно выделяя денежные средства согласно утвержденному бюджету доходов и расходов.

Оперативное управление Учреждением осуществляет заведующий, назначаемый на должность и освобождаемый от должности учредителем. Заведующий несет полную ответственность за состояния и деятельность Учреждения, представляет во всех организациях, распоряжается имуществом, заключает договоры, издает приказы по учреждению, в соответствии с трудовым законодательством принимает и увольняет работников, применяет меры поощрения и налагает взыскания на работников, открывает в банках счета.

Бухгалтерский учет в ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» ведется на основании и в соответствии с требованиями действующих нормативных документов:

– Федерального Закона РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.11 № 402–ФЗ;

– Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998г № 34н);

– Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» ПБУ 1/2008 (утв. Приказом Минфина РФ от 6 октября 2008г. № 106н);

- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению (утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н);

– а также других нормативных актов Правительства РФ, Минфина РФ и других законодательных ведомств.

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером. Структура и штаты бухгалтерии утверждает учредитель.

Бухгалтерский учет ведется с применением компьютерной программы 1С: 8.3 «Бухгалтерия предприятия» и 1С: 8.3 «Зарплата и управление персоналом», с использованием форм регистров, которые предусмотрены в этой программе. Формы регистров бухгалтерский учета утверждает Руководитель.

Для осуществления контроля за сохранностью материальных ценностей, выявлению и устранению возможных ошибок в учете и работе материально ответственных лиц, для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности проводится инвентаризация имущества и обязательств. Сроки проведения инвентаризации представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Сроки проведения инвентаризации

Вид имущества и обязательств	Срок проведения	Состав комиссий и конкретные сроки
Продукты питания, спирт, медикаменты	1 раз в квартал	Утверждается приказом руководителя
Материальные запасы Расчеты с контрагентами	1 раз в год (перед составлением годовой бухгалтерской отчетности)	
Основные средства	1 раз в год (перед составлением годовой бухгалтерской отчетности)	

## 2.2 Особенности ведения бухгалтерского учёта в ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД»

Первоначально отметим, что ДООУ «Детский Сад № 156» ОАО «РЖД» является государственным предприятием, однако бухгалтерский учет в ДООУ «Детском Саду № 156» ОАО «РЖД» ведется по коммерческому плану счетов. Это объясня-

ется тем, что ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» оказывает образовательные услуги на платной основе.

ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» предоставляются дополнительные образовательные услуги по дополнительным образовательным программам различной направленности:

- художественно-эстетическая;
- научно-техническая;
- физкультурно-спортивная;
- культурологическая;
- социально-педагогическая.

Документы, регламентирующие деятельность по оказанию платных дополнительных образовательных услуг:

1. Положение об оказании платных дополнительных образовательных услуг.
2. Положение о добровольных пожертвованиях
3. Заявление от родителей (законных представителей) на оказание платных дополнительных образовательных услуг.
4. Договор с родителями на предоставление платных дополнительных образовательных услуг.
5. Сметы на оказание платных дополнительных образовательных услуг:
  - английский язык;
  - обучение чтению по кубикам Н.Зайцева;
  - программа «Я открываю мир». Блок 1. ТРИЗ;
  - программа «Я открываю мир». Блок 2. Моделирование.

Учет основных средств ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД».

К бухгалтерскому учету в качестве основных средств принимаются активы, одновременно удовлетворяющие следующим условиям:

- а) объект предназначен для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания организации (в т. ч. в предпринимательской деятель-

ности, осуществляемой в соответствии с законодательством РФ), для управленческих нужд;

б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта.

Активы, в отношении которых выполняются вышеперечисленные условия, и стоимостью в пределах не более 40 000 рублей за единицу, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. В целях обеспечения сохранности этого имущества ведется их за балансовый учет на счете № 020, 013,014.

По объектам основных средств (кроме земельных участков и объектов природопользования) производится начисление износа по установленным нормам амортизационных отчислений линейным способом. Движение сумм износа учитывается на отдельном забалансовом счете 010 «Износ основных средств».

Годовая сумма износа при линейном способе определяется:

– исходя из первоначальной стоимости и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта основных средств.

В течение отчетного года износ по объектам основных средств начисляется ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется при принятии объекта к бухгалтерскому учету, согласно Постановлению Правительства РФ от 01.01.02 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации пересматривается срок полезного использования по этому объекту.

Ежегодно, по приказу руководителя создается постоянно действующая комиссия по приемке, вводу в эксплуатацию и списанию основных средств.



При вводе в эксплуатацию комиссия определяет срок полезного использования основных средств.

Восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством текущего, среднего, капитального ремонта, модернизации и реконструкции. Для оформления и учета приема–сдачи объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации составляется акт о приеме–сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма № ОС –3).

Затраты на восстановление объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете того отчетного периода, к которому они относятся.

Учет материально–производственных запасов.

В составе МПЗ учитываются активы, используемые в качестве материалов для осуществления уставной деятельности и управленческих нужд учреждения, готовая продукция и товары. Учет приобретения и заготовления МПЗ осуществляется без применения счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей». Приобретение и заготовление МПЗ отражается в бухгалтерском учете на счете 10 «Материалы» по покупной стоимости в разрезе субсчетов, по видам МПЗ. Синтетический учет МПЗ ведется с применением счетов. Аналитический учет МПЗ ведется пообъектно (по каждому номенклатурному номеру) в разрезе видов МПЗ, по видам деятельности. Обеспечивается обособленный учет материалов, поступивших в оперативное управление по инвестиционной программе от Учредителя, безвозмездно в рамках целевых поступлений (на ведение уставной деятельности, виде пожертвований, из бюджетов и от внебюджетных фондов).

Стоимость израсходованных МПЗ списывается по средней стоимости.

Основанием для списания МПЗ с баланса являются следующие документы:

- по продуктам питания – меню–требования;
- по медикаментам – акт о расходовании медикаментов;

– по хозяйственным материалам, канцтоварам – требования–накладные ( в пределах утвержденных лимитов отпуска ), раздаточные ведомости, акты на списание материалов, которые составляются в произвольной форме;

– по строительным материалам – акты на списание на основании актов выполненных работ (ф. № 2).

Списание стоимости активов со сроком использования свыше 12 месяцев и стоимостью до 40000 руб. на расходы производятся на основании требования–накладной (форма № М–11с указанием назначения отпуска материала (наименования затрат).

Учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей (срок использования до 12 месяцев) ведется на отдельном субсчете № 014. После передачи в эксплуатацию, до фактического физического выбытия инвентаря и хозяйственных принадлежностей, для обеспечения сохранности этого имущества ведется их оперативный учет.

Учет спецодежды ведется на отдельных субсчетах:

– Специальная оснастка и специальная одежда на складе;

– Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации.

Специальная одежда – это средства индивидуальной защиты работников, занятых на работах с вредными, опасными условиями труда или связанных с загрязнением. Обеспечение работников спецодеждой производится согласно норм действующего законодательства и локальных документов (приказ руководителя).

Стоимость специальной одежды (с установленным сроком использования более 12 мес.) погашается линейным способом, исходя из сроков полезного использования специальной одежды.

Единовременно относится на затраты стоимость специальной одежды, срок эксплуатации которой согласно нормам выдачи, не превышает 12 месяцев, в момент ее передачи (отпуска) сотрудникам. Ведется внесистемный (оперативный) аналитический учет спецодежды до ее фактического физического выбытия.

Аналитический учет специальной одежды, находящейся в производстве (эксплуатации), бухгалтерской службой ведется по наименованиям (номенклатурным

номерам), количеству и фактической себестоимости с указанием даты поступления в производство (эксплуатацию) (месяц, год), мест эксплуатации (по подразделениям) и материально ответственных лиц.

Списание спецодежды с бухгалтерского учета как объекта учета осуществляется по актам списания при фактическом физическом выбытии.

Учет расходов.

Для бухгалтерского учета затрат по обычным видам деятельности и за счет целевых поступлений используется счет 20 «Основное производство».

Затраты отражаются в учете в момент их фактического осуществления в том отчетном периоде, в котором они произведены, вне зависимости от оплаты. Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место исходя из условий сделок, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления расчетов.

Учет затрат на производство продукции, оказание услуг ведется на счете 20 «Основное производство» по видам деятельности (уставная деятельность, предпринимательская деятельность и прочее целевое финансирование) с группировкой по следующим элементам:

- Материальные затраты;
- Затраты на оплату труда;
- Отчисления на социальные нужды;
- Прочие затраты.

По предпринимательской деятельности (дополнительные платные образовательные услуги, услуги общественного питания сотрудникам, родительская плата за содержание детей) учет затрат осуществляется с делением по статьям:

- заработная плата основного персонала, занятого при оказании услуг;
- страховые взносы на ФОТ основного персонала, занятого при оказании услуг;
- материальные затраты при оказании услуг.

По уставной деятельности статьи расходов – в соответствии со сметой Учредителя.

По прочим целевым средствам – в соответствии с условиями договоров.

Ежемесячно расходы списываются с кредита счета 20 «Основное производство»:

а) по уставной деятельности (целевые поступления Учредителя) ежемесячно в полном объеме в дебет счета 86 «Целевое финансирование» (по статьям в пределах утвержденной сметы);

б) по предпринимательской деятельности (родительская плата за содержание детей, дополнительные платные образовательные услуги, услуги общественного питания) ежемесячно в полном объеме в дебет счета 90 «Продажи»;

в) по прочим целевым средствам в дебет счета 86 «Целевое финансирование» по каждому источнику в пределах сроков и сумм, определенных документами.

Расходы, которые не относятся к расходам по обычным видам деятельности, отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», представленные в таблице 4.

Таблица 4 – Прочие расходы

Счет 91	Операция
Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств
Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Начисленные налоги за исключением налогов, начисленных в составе прямых и косвенных расходов
Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Проценты по заемным средствам
Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Оплата услуг кредитных организаций
Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году
Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Расходы, связанные со списанием МПЗ и продажей материалов

Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных.

Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, включаются в той сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете.

Прочие расходы, в части относящейся к уставной деятельности (услуги банка по обслуживанию, налог на имущество, капитальный договор и т.п.), списываются с кредита соответствующих счетов в дебет счета 86 «Целевое финансирование».

Учет доходов.

Выручка от реализации отражается в бухгалтерском учете методом начисления, то есть исходя из временной определенности фактов хозяйственной деятельности, в соответствии с условиями конкретного договора, по кредиту счета 90 «Продажи»:

–по платным образовательным услугам – ежемесячно (в соответствии с условиями договора);

–по общественному питанию ежемесячно, согласно меню–требований;

–по содержанию детей – ежемесячно, по расчету, исходя из фактических дней пребывания.

Прочие поступления отражаются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», представленные в таблице 5.

Таблица 5 – Прочие поступления

Счет 91	Операция
Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Поступления от продажи основных средств, материалов
Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Проценты, начисляемые банком, за пользование денежными средствами, находящимися на счете в этом банке
Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров
Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»	Прочие доходы

Штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, признанных судом или признанных должником.

Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход в той сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете.

Учет расчетов по оплате труда.

Положение об оплате труда работников ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» разработано в соответствии с Трудовым кодексом РФ, Уставом ДООУ «Детский сад №156 ОАО «РЖД» и иными нормативными актами законодательства Российской Федерации.

На Предприятии применяется повременная оплата труда. При повременной оплате труда расчет заработной платы производится исходя из размера должностного оклада пропорционально фактически отработанному времени.

Для учета личного состава, начисления и выплат заработной платы в ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» используют унифицированные формы первичных учетных документов, утвержденных постановлением Госкомстата РФ.

Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу (форма № Т-1) применяются для оформления и учета принимаемых на работу по трудовому договору. Составляются лицом, ответственным за прием, на всех лиц, принимаемых на работу в организацию. Здесь указываются наименование структурного подразделения, должность, испытательный срок, а также условия приема на работу и характер предстоящей работы. Подписанный руководителем организации приказ объявляют работнику под расписку. На основании приказа в трудовую книжку вносится запись о приеме на работу, заполняется личная карточка, а в бухгалтерии открывается лицевой счет работника.

Личная карточка работника (форма № Т-2) заполняется на лиц, принятых на работу на основании приказа о приеме на работу, трудовой книжки, паспорта, военного билета, документа об окончании учебного заведения, страхового свидетельства государственного и пенсионного страхования, свидетельства о постанов-

ке на учет в налоговом органе, а также сведений, сообщенных о себе самим работником.

Штатное расписание (форма № Т–3) применяется для оформления структуры, штатного состава и штатной численности организации. Штатное расписание содержит перечень структурных подразделений, должностей, сведения о количестве штатных единиц, должностных окладах, надбавках и месячном фонде заработной платы. Утверждается приказом руководителя организации.

Приказ о переводе работника на другую работу (форма № Т–5) используется для оформления и учета перевода работника на другую работу в организации. Заполняется работником кадровой службы с учетом письменного согласия работника, подписывается руководителем организации. На основании данного приказа делаются отметки в личной карточке работника, лицевом счете, вносится запись в трудовую книжку.

Приказ о предоставлении отпуска работнику (форма № Т–6) применяется для оформления и учета отпусков, предоставляемых работнику в соответствии с законодательством, коллективным договором, нормативными актами организации, трудовым договором. Составляется работником кадровой службы, подписывается руководителем. На основании приказа делаются отметки в личной карточке, лицевом счете и производится расчет заработной платы, причитающейся за отпуск.

График отпусков (форма № Т–7) предназначен для отражения сведений о времени распределения ежегодных оплачиваемых отпусков работникам всех структурных подразделений организации на календарный год по месяцам. Он подписывается руководителем кадровой службы, согласовывается с выборным профсоюзным органом и утверждается руководителем организации.

Приказ о прекращении трудового договора с работником (форма № Т–8) применяется для оформления и учета увольнения работника. Заполняется работником кадровой службы, подписывается руководителем. На основании этого приказа делается запись в личной карточке, лицевом счете, трудовой книжке.

Приказ о направлении работника в командировку (форма № Т–9) применяется для учета направлений работника в командировки. Заполняется работником кад-

ровой службы, подписывается руководителем предприятия. В приказе указывается фамилия и инициалы, структурное подразделение, должность командируемых, а также цели, время и места командировок.

Командировочное удостоверение (форма № Т-10) является документом, удостоверяющим время пребывания работника в служебной командировке. Выписывается в одном экземпляре работником кадровой службы на основании приказа о направлении в командировку. В каждом пункте назначения делаются отметки о времени прибытия и выбытия, которые заверяются подписью ответственного должностного лица и печатью.

После возвращения из командировки в организации работником составляется авансовый отчет с приложением документов, подтверждающих произведенные расходы.

Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда (форма № Т-13) применяются для осуществления табельного учета и контроля трудовой дисциплины. Табельный учет охватывает всех работников организации. Каждому из них присваивается определенный табельный номер, который указывается во всех документах по учету труда и заработной платы. Сущность табельного учета заключается в ежедневной регистрации явки работников на работу, с работы, всех случаев опозданий и неявок с указанием их причин.

Табели составляются в одном экземпляре, подписываются руководителем структурного подразделения и кадровой службы и передаются в бухгалтерию.

Синтетический учет расчетов с персоналом как состоящих, так и не состоящих в списочном составе предприятия по оплате труда осуществляется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Этот счет пассивный. По кредиту счета отражают начисления по оплате труда, пособий за счет отчислений на государственное социальное страхование, пенсий и других аналогичных сумм, а также доходов от участия в организации, а по дебету – удержания из начисленной суммы оплаты труда и доходов, выдачу причитающихся сумм работникам и не выплаченные в срок суммы оплаты труда и доходов.



Синтетический учет ведут в мемориальных ордерах, оборотных ведомостях, главной книге, журналах–ордерах.

Аналитический учет ведут в лицевых счетах работника, налоговых карточках по учету доходов, расчетных и платежных ведомостях, карточках по учету сумм начисленных выплат и единого социального налога и др.

Для правильного отражения начисленной заработной платы бухгалтер самостоятельно выбирает тот счет по учету издержек производства и обращения, который соответствует деятельности организации и структуре производства. Отражение начисленной заработной платы на счетах бухгалтерского учета представлено в таблице 6.

Таблица 6 – Отражение начисленной заработной платы на счетах бухгалтерского учета

Дебет	Кредит	Операция
20	70	начислена зарплата работникам основного производства;
26	70	начислена зарплата административно–управленческого персонала;
69/1	70	отражены суммы начисленных пособий по временной нетрудоспособности по беременности, родам и т.д.;
70	51	выдана сумма заработной платы с расчетного счета предприятия

Из начисленной работникам заработной платы могут производиться различные удержания, которые можно разделить на две группы: обязательные удержания и удержания по инициативе предприятия. Обязательными удержаниями являются налог на доходы с физических лиц, по исполнительным листам и надписям нотариальных контор в пользу юридических и физических лиц. Налоговая ставка на доходы с физических лиц устанавливается в размере 13%. По инициативе организации через бухгалтерию из заработной платы работников могут быть произведены следующие удержания: долг за работником; ранее выданные плановый аванс и выплаты, сделанные в межрасчетный период; в погашение задолженности по подотчетным суммам; за ущерб, нанесенный производству; за порчу, недостачу

или утерю материальных ценностей и т.д. Удержания из начисленной заработной платы отражают по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счетов, представлены в таблице 7.

Таблица 7 – Удержания из начисленной заработной платы

Дебет	Кредит
Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (на сумму налога на доходы с физических лиц);
Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Кредит счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (на суммы за товары, проданные в кредит, по ссудам банков, по предоставленным займам, уплаченных штрафов);
Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на суммы по исполнительным документам), и др.

Учет расчетов по возмещению материального ущерба осуществляют на счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

В дебет счета 73 относят суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», счета 98 «Доходы будущих периодов» и др.

По кредиту счета 73, субсчет 2, отражают погашение материального ущерба в корреспонденции со счетами, представленными в таблице 8.

Таблица 8 – Погашение материального ущерба

Дебет	Кредит
Дебет счета 73, субсчет 2	Кредит счета 51 «Расчетный счет» – на сумму внесенных платежей;
Дебет счета 73, субсчет 2	Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – на сумму удержаний из заработной платы;
Дебет счета 73, субсчет 2	Кредит счета 94 «Недостатки и потери от порчи ценностей» – на сумму списанных недостач при отказе во взыскании ввиду необоснованности иска.

Учет денежных средств, расчетных и кредитных операций.

Основными задачами бухгалтерского учета денежных средств являются: точный, полный и своевременный учет денежных средств и операций по их движению; контроль за наличием денежных средств, их сохранность и целевым использованием; контроль за соблюдением кассовой и расчетно–платежной дисциплины; выявление возможностей более рационального использования денежных средств.

Наличные денежные средства перечисляются на лицевые счета сотрудникам на следующие цели:

- под отчет на хозяйственно–операционные расходы;
- аванс на служебную командировку;
- в порядке возмещения произведенных расходов из личных средств сотрудника (включая и перерасход по авансовым отчетам).

Перечень должностных лиц, которым разрешено получение наличных денежных средств на операционно–хозяйственные расходы, утверждается письменным распоряжением руководителя.

Перечисление наличных денежных средств производится в размерах и на сроки, определенные на основании приказа руководителя.

Запрещена повторная выдача денежных средств подотчетным лицам без полного отчета за предыдущие получения. Передача выданных под отчет наличных денег одним лицом другому не разрешается.

Наличные денежные средства на операционно–хозяйственные расходы выдаются под отчет на срок, не превышающий 5 дней с момента их выдачи. Срок предоставления отчета по полученным подотчетным суммам:

- по командировкам – в течение 3 дней после возвращения из командировки;
- по хозяйственно–операционным расходам – в течение 3 дней по истечении срока, на который они были выданы.

Деньги, выданные под отчет, должны расходоваться строго по целевому назначению. Неиспользованный остаток аванса должен быть возвращен подотчетным лицом не позднее трех дней после сдачи авансового отчета. В случаях непредставления в установленный срок авансовых отчетов о расходовании подот-

четных сумм или в кассу остатков неиспользованных авансов установлен следующий порядок удержания задолженности:

– если работник не оспаривает основание и размер задолженности в течение месячного срока, то производится удержание задолженности из заработной платы (ст. 137 ТК РФ);

– в других случаях за взысканием обращаться в судебные органы.

Расчеты наличными денежными средствами с юридическими и физическими лицами за оказанные образовательные услуги, по операциям, связанным с передачей имущественных прав, осуществляются через терминалы (банкоматы) приема наличных средств ПАО «ВТБ». Денежные средства предприятия, хранящиеся на расчетных счетах, учитываются на активном синтетическом счете 51 «Расчетные счета». В дебет этого счета записывают поступления денежных средств на расчетный счет, а в кредит – уменьшение денежных средств на расчетном счете. Основанием для записей по расчетному счету служат выписки банка с приложенными к ним оправдательными документами. Расчеты наличными денежными средствами с юридическими и физическими лицами представлены в таблице 9.

Таблица 9 – Расчеты наличными денежными средствами с юридическими и физическими лицами

Дебет	Кредит	Операция
51	76	поступили деньги на расчетный счет от дебиторов;
51	90/1	поступила выручка на расчетный счет;
50	51	сняты деньги с расчетного счета;
70	51	перечислена заработная плата.

Учет целевых поступлений.

Целевые средства – это средства, поступившие от физических и юридических лиц на ведение уставной деятельности:

- целевые средства от Учредителя по смете на покрытие расходов на содержание Учреждения и ведение уставной деятельности (в том числе и на социальные программы), а также на осуществление затрат капитального характера;
- целевое поступление имущества от Учредителя, закрепленного на праве оперативного управления;
- другие целевые поступления (в том числе из бюджета, безвозмездное поступление имущества на ведение уставной деятельности, пожертвования).

Учет целевых средств ведется на счете 86 «Целевое финансирование».

Аналитический учет по счету 86 «Целевое финансирование» ведется по видам целевых средств и в разрезе источников их поступления.

Целевые поступления от Учредителя используются в пределах утвержденной сметы и отражаются в бухгалтерском учете по мере фактического получения средств. При этом в бухгалтерском учете производится запись по дебету счета 51 и кредита счета 76 при второй записи по дебету счета 76 и кредиту счета 86 субсчет «Целевое финансирование».

По окончании отчетного года предоставляется отчет по форме № 6 в составе годовой бухгалтерской отчетности.

#### Отчетность организации

Бухгалтерская отчетность составляется в порядке и в сроки, предусмотренные Федеральным законом от 06.12.2011г. № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» и другими нормативными актами Российской Федерации, регламентирующими ведение бухгалтерского учета.

Отчетность представляет собой систему показателей, отражающих результаты хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период. Отчетность включает таблицы, которые составляются по данным бухгалтерского, статистического и оперативного учета. Она является завершающим этапом учетной работы.

Данные отчетности используются пользователями для оценки эффективности деятельности организации, а также для экономического анализа в самой организации. Вместе с тем, отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью и служит исходной базой для последующего планирова-

ния. Отчетность должна быть достоверной, своевременной. В ней должна обеспечиваться сопоставимость отчетных показателей с данными за прошлые периоды.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером предприятия.

По периодичности составления различают промежуточную и годовую бухгалтерскую отчетность.

Бухгалтерская отчетность в соответствии с приказом Минфина РФ включает: Бухгалтерский баланс, Отчет о финансовых результатах, Отчет об изменении капитала, Отчет о движении капитала, Приложения к бухгалтерскому балансу, Отчет о целевом использовании полученных средств.

Общими требованиями, которые должны соблюдаться при составлении бухгалтерской отчетности, являются: полнота, существенность, нейтральность, сравнимость и сопоставимость.

Составлению отчетности предшествует большая подготовительная работа, важным этапом которой является закрытие в конце отчетного периода всех операционных счетов. Закрытие счетов начинают со счетов производств, имеющих максимальное число потребителей и минимальные встречные затраты, и заканчивают счетами с минимальным количеством потребителей и максимальным количеством встречных затрат.

Основной формой бухгалтерской отчетности является бухгалтерский баланс. Бухгалтерский баланс – это таблица, в которой имущество организации сгруппировано по составу и функциональной роли и по источникам образования и целевому назначению. Итог актива должен быть обязательно равен итогу пассива, так как в активе и в пассиве группируется одно и то же имущество по разным направлениям. Его составляют на основе данных об остатках по дебету и кредиту синтетических счетов и субсчетов на начало и конец периода, взятых из Главной книги.

Правила оценки статей баланса установлены Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и инструкциями по составлению бухгалтерской отчетности.

Отчет о прибылях и убытках содержит в своих разделах сведения за отчетный и предыдущий периоды:

- о прибыли (убытках) от продаж (выручка – себестоимость продажи продукции – коммерческие расходы – управленческие расходы);
- об операционных доходах и расходах с выделением процентов к получению и уплате;
- о внереализационных доходах и расходах, прибыли до налогообложения, налоге на прибыль, о прибыли (убытках) от обычной деятельности;
- о чрезвычайных доходах и расходах, о чистой прибыли.

Организации обязаны предоставить квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую – в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

Датой предоставления бухгалтерской отчетности для организаций считается день фактической передачи ее по принадлежности или дата ее отправления, обозначенная на штампе почтовой организации. Если дата представления отчетности приходится на нерабочий день, то сроком предоставления отчетности считается первый следующий за ним рабочий день.

Годовая бухгалтерская отчетность организации является открытой для заинтересованных пользователей: банков, инвесторов, кредиторов и др., которые могут знакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью и получать ее копии с возмещением расходов на копирование.

Представление бухгалтерской отчетности может осуществляться на бумажном носителе или в электронном виде. Она может быть заполнена от руки или с помощью печатных средств, представлена в сброшюрованном виде или в отдельной папке.

Публикация бухгалтерской отчетности должна включать: полное наименование общества; отчетную дату; валюту и формат представления числовых показателей отчетности; должности, фамилии и инициалы лиц, подписавших отчетность; дату утверждения отчетности общим собранием акционеров; место нахождения исполнительного органа общества, в котором заинтересованный пользова-

тель может ознакомиться с отчетностью и получить копию; сведения об органе государственной статистики, в который общество представило экземпляр бухгалтерской отчетности, составленной по типовым формам.

Порядок формирования отчетности.

Негосударственное образовательное учреждение вправе взимать плату за образовательные услуги (ст. 46 Закона РФ «Об образовании» от 13.01.1996 № 12–ФЗ). Такая деятельность не рассматривается как предпринимательская, если полученные средства идут на возмещение затрат, связанных с образовательным процессом в данном учреждении.

Направление затрат определяется сметой доходов и расходов, которую нужно составлять ежегодно. Ее должен утверждать руководитель учреждения. Взаимоотношения образовательного учреждения и учащегося регулируются договором, который должен определять размер платы за обучение, а также его сроки и иные условия. Размер платы устанавливается на основании калькуляции затрат, связанных с образовательным процессом, в расчете на одного учащегося. Она должна быть положена в основу составления сметы доходов и расходов. Если образовательное учреждение расходует плату за обучение на нужды, не связанные с образовательным процессом и не предусмотренные сметой доходов и расходов, то доходы, обеспечившие указанные расходы, считаются полученными от предпринимательской деятельности и соответственно облагаются налогами.

Образовательные учреждения часто оказывают дополнительно платные услуги, например, подготовка к поступлению в учебное заведение, обучение иностранному языку, повышение квалификации. Доходы, полученные от оказания этих услуг, если их реинвестируют в данное образовательное учреждение, в том числе на увеличение расходов по заработной плате, не относятся к полученным от предпринимательской деятельности. Перечень подобных услуг приводится в приложении к лицензии на право заниматься образовательной деятельностью. На их оказание должен быть заключен договор с заказчиком, издан приказ об организации работы учреждения по оказанию платных дополнительных образовательных услуг, составлена смета затрат (Письмо Минфина России от 21.07.1995 № 52–М).



Образовательное учреждение вправе заниматься такой предпринимательской деятельностью, как аренда основных фондов и имущества; торговля покупными товарами, оборудованием; оказание посреднических услуг; долевое участие в деятельности других предприятий; приобретение акций, облигаций, иных ценных бумаг и получение дивидендов, процентов по ним; вести иные внереализационные операции, приносящие доходы (п. 2 ст. 47 Закона РФ «Об образовании»). Это должно быть предусмотрено его уставом.

На практике оно может получать доходы, проводя собеседования, тестирование, оказывая другие услуги, которые относятся не к платным дополнительным образовательным услугам, а к предпринимательской деятельности. Доходы, полученные негосударственным образовательным учреждением от предпринимательской деятельности, могут и должны служить источником финансирования образовательного процесса, что помогает снижать плату за обучение.

Образовательные учреждения независимо от форм собственности вправе выступать в качестве арендатора и арендодателя имущества (ст. 39 Закона об образовании). Однако государственные или муниципальные образовательные учреждения могут сдавать в аренду закрепленные за ними объекты собственности только без права выкупа и с согласия совета образовательного учреждения по ценам, не ниже сложившихся в данном регионе.

Сдача имущества в аренду для образовательного учреждения – предпринимательская деятельность. Оно должно использовать арендную плату на развитие образовательного процесса (п.11 ст. 39 Закона об образовании).

В соответствии с п. 2 ст. 651 ГК РФ договор аренды здания, заключенный на срок не менее 1 года, подлежит государственной регистрации и считается заключенным с момента такой регистрации (ст. 651 ГК РФ). Несоблюдение этого требования влечет недействительность такой сделки (ст. 165 ГК РФ). В этом случае затраты, понесенные на основании договора, не подлежат отнесению на себестоимость работ, услуг. Кроме того, в нее могут быть включены лишь расходы на аренду основных фондов, непосредственно участвующих в основу деятельности организации (ст. 1 Положения о составе затрат, утвержденного Постановлением

Правительства РФ от 05.08.1992 № 552). В противном случае они должны быть списаны за счет соответствующих источников финансирования.

В образовательном учреждении можно говорить о сметной себестоимости образовательных услуг и о себестоимости услуг, относящихся к предпринимательской деятельности. Учреждение может арендовать помещение для осуществления как образовательного процесса, так и предпринимательской деятельности. В первом случае расходы на аренду будут списаны за счет источников финансирования образовательного процесса (плата за обучение, спонсорские взносы, целевое финансирование и др.), во втором – за счет себестоимости выполненных работ. Именно об этой себестоимости и пойдет речь ниже.

Срок аренды определяется в договоре. Если он не указан, договор аренды считается заключенным на неопределенный срок, и каждая сторона вправе в любое время отказаться от договора, предупредив об этом другую сторону за месяц, а при аренде недвижимого имущества – за 3 месяца.

В соответствии с Федеральным законом «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» от 21.07.1997 № 122–ФЗ договор аренды недвижимости подлежит обязательной государственной регистрации. В противном случае он считается недействительным. С заявлением о государственной регистрации права аренды недвижимого имущества может обратиться одна из сторон договора аренды. При сдаче в аренду здания к договору аренды, представленному на государственную регистрацию, должен быть приложен поэтажный план с указанием площади арендуемых помещений. Создание системы учреждений юстиции по регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним осуществляют субъекты РФ поэтапно.

Мэром Москвы подписано распоряжение от 09.11.1998 № 911–РМ, которым Департаменту государственного и муниципального имущества Москвы поручено установить порядок обязательной государственной регистрации договоров аренды (субаренды) объектов недвижимости независимо от форм собственности и сроков их действия.

Если в уставе образовательного учреждения записано, что наряду с образовательными оно предоставляет услуги по аренде недвижимости, то доходы от аренды отражают на счете 46 «Реализация продукции (работ, услуг)». При отсутствии такой записи в уставе доходы от аренды (внерезидентские доходы) учитывают по кредиту счета 80 «Прибыли и убытки».

Налог на добавленную стоимость, полученный в составе арендной платы, отражается по кредиту счета 68 «Расчеты с бюджетом» и дебету счета 80 «Прибыли и убытки» (Письмо Минфина России от 12.11.1996).

В тех случаях, когда арендодатель отдельно от арендной платы получает от арендатора компенсацию стоимости коммунальных платежей, то такие средства подлежат включению в оборот, облагаемый НДС (письмо ГНИ по Москве от 09.09.1998 № 30–08/27466).

Налог на добавленную стоимость, уплаченный арендодателем поставщикам коммунальных услуг, в том числе и в части, оплачиваемой арендаторами, подлежит возмещению из бюджета после оплаты этих услуг и их фактического оказания (Инструкция Госналогслужбы России от 11.10.1995 № 39).

В договоре аренды здания должен быть определен размер арендной платы (ст. 654 ГК РФ). В противном случае договор считается незаключенным. Если в договоре прямо указывается, что имущество предоставляется в безвозмездное пользование, то он рассматривается не как договор аренды, а как договор безвозмездного пользования. В этом случае все расходы арендатора на содержание арендованного имущества в себестоимость услуг не включаются, а погашаются за счет чистой прибыли, образующейся после начисления налога на прибыль.

Если арендодатель в качестве арендной платы возлагает на арендатора обязанности по проведению всех видов ремонта арендуемого имущества, то расходы арендатора на ремонт являются доходами арендодателя. Последний либо выставляет арендатору счета, включающие расходы на ремонт сдаваемого в аренду имущества, либо арендатор предоставляет арендодателю документы, подтверждающие расходы на ремонт.

Если в общей сумме арендной платы, предусмотренной договором, учтены коммунальные услуги, энергоснабжение, услуги телефонной связи, то доходом у арендодателя будет вся сумма, полученная в качестве арендной платы. У арендатора эти расходы будут отнесены на себестоимость услуг.

Если в договоре предусмотрена фиксированная арендная плата, а на оплату коммунальных платежей, услуг телефонной связи, за энергоснабжение арендодатель выставляет отдельные счета, такие затраты также включаются в себестоимость услуг.

Арендодатель суммы, полученные в возмещение расходов на оплату коммунальных и других платежей, отражает по кредиту счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» (Письмо Госналогслужбы России от 09.09.1998 № 30–08/27466).

Расходы на коммунальные и телефонные услуги, энергоснабжение включаются в себестоимость услуг независимо от того, с кем арендатором заключен договор на оказание этих услуг – с арендодателем или с энергоснабжающей организацией, телефонным узлом и т.д.

Арендатор обязан за свой счет вести текущий ремонт арендуемого имущества, если иное не установлено договором аренды или законом (ст. 616 ГК РФ). Арендодатель обязан за свой счет производить капитальный ремонт, если иное не предусмотрено законом или договором аренды. Поэтому состав затрат на ремонт арендуемого имущества, включаемых в себестоимость, определяется договором аренды.

Если по договору арендатор обязан производить капитальный ремонт, то затраты на такой ремонт будут включаться в себестоимость у арендатора.

Образовательное учреждение, арендующее жилое помещение, может его использовать только для проживания граждан (ст. 671 ГК РФ).

Образовательное учреждение независимо от организационно – правовой формы в части непредпринимательской деятельности освобождается от уплаты всех видов налогов, в том числе платы за землю (п. 3 ст. 40 Закона об образовании), а в

части предпринимательской деятельности оно приравнивается к предприятию (п. 4 ст. 473 Закона об образовании).

При исчислении налога на прибыль образовательное учреждение (при фактически произведенных затратах и расходах за счет прибыли, остающейся в его распоряжении) уменьшает налогооблагаемую базу на суммы, направленные на развитие образовательного процесса (Инструкция Госналогслужбы России от 10.08.1995 № 37 с последующими изменениями).

Услуги в сфере образования не облагаются НДС, но при предпринимательской деятельности образовательные учреждения уплачивают НДС в общем порядке (Инструкция Госналогслужбы России от 11.10.1995 № 39 с последующими изменениями). НДС, включаемый в стоимость приобретаемых материалов, основных средств, нематериальных активов, а также НДС, уплаченный за работы и услуги, выполненные сторонними организациями для образовательных учреждений в их основной, непредпринимательской деятельности, возмещению из бюджета не подлежат (п.18 указанной выше Инструкции).

В соответствии с Законом РФ от 13.12.1991 № 2030–1 (с последующими изменениями) и пп. «г» п.5 Инструкции Госналогслужбы России от 08.06.1995 № 33 эти учреждения освобождены от уплаты налога на имущество, используемое для нужд образования. Имущество, посредством которого они осуществляют предпринимательскую деятельность, облагается налогом на имущество.

Уплачивают они и налог на пользователей автомобильных дорог с доходов от предпринимательской деятельности за минусом НДС (п. 1 ст. 5 Закона РФ «О дорожных фондах в Российской Федерации» от 18.01.1996 с последующими изменениями).

Являются они и плательщиками налога на приобретение автотранспортных средств, используемых для предпринимательской деятельности, а если их используют в непредпринимательской деятельности, то налог не уплачивается. Если автотранспортное средство получено безвозмездно, то налог не уплачивается независимо от того, для какой деятельности его используют (п. 47 Инструкции Госналогслужбы России от 15.05.1995 № 30).

Образовательные учреждения ежегодно уплачивают в общеустановленном порядке налог с владельцев транспортных средств, если они приобретены и используются для предпринимательской деятельности.

Образовательные учреждения являются плательщиками налога на содержание жилья и объектов социально – культурной сферы, если имеют выручку (доход) от предпринимательской деятельности.

Негосударственные образовательные учреждения освобождаются от уплаты сбора на нужды образовательных учреждений в части расходов на оплату труда, связанных с уставной образовательной деятельностью. Расходы на оплату труда сотрудников, осуществляющих предпринимательскую деятельность в рамках негосударственного образовательного учреждения, облагаются таким сбором.

Подчеркнем, что все льготы по налогам предоставляются негосударственным образовательным организациям только при наличии лицензии, полученной в установленном порядке, и раздельном ведении учета.

Учет платы за обучение по основным образовательным программам и за дополнительные образовательные услуги целесообразно вести на счете 96 «Целевые финансирование и поступления». После заключения договора между учащимся и образовательным учреждением на сумму платы за обучение делается запись: дебет счета 76, кредит счета 96. По мере погашения задолженности дебетуют счета 50, 51 и кредитуют счет 76. На каждого учащегося необходимо открыть лицевой счет – карточку для учета расчетов между учащимся и образовательным учреждением.

Затраты, связанные с образовательным процессом, нужно учитывать по дебету счета 26, открыв к нему субсчета, соответствующие статьям затрат, предусмотренных сметой доходов и расходов образовательного учреждения на текущий год. Если учреждение не ведет предпринимательской деятельности, в конце отчетного периода при составлении баланса дебетовое сальдо счета 26 переносят в дебет счета 96. Если образовательное учреждение занимается предпринимательской деятельностью, к счету 26 можно открыть субсчет 26 «Управленческие расходы», дебетовое сальдо которого по окончании отчетного периода, при составлении ба

ланса будет отнесено в дебет счетов 96 и 46 пропорционально сумме доходов, полученных от основной (некоммерческой) и предпринимательской деятельности (письмо ГНИ по Москве от 17.11.1994 № 11–13/15059).

Выручка, полученная образовательным учреждением от предпринимательской деятельности, должна отражаться по кредиту счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», и именно эта выручка без НДС будет показана в ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках». Однако в ходе аудиторских проверок нередко выясняется, что по стр. 010 «Отчета о прибылях и убытков» отражаются все доходы, полученные образовательным учреждением, в том числе плата за обучение и дополнительные образовательные услуги, выручка от предпринимательской деятельности.

В Инструкции «О порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности» в п. 3.6 (Приложение № 2 к Приказу Минфина России от 12.11.1996 № 97) указывается, что некоммерческие организации должны заполнять ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках» только в том случае, если имеют доходы от предпринимательской деятельности. Образовательные учреждения относятся к некоммерческим организациям, и если они занимаются предпринимательской деятельностью, разрешенной законом и зафиксированной в их уставе, на них не распространяются льготы, предоставляемые малым предприятиям.

### 2.3 Разработка и обоснование рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учёта ДОО «ДС № 156» ОАО «РЖД»

Исследуем проблематику ведения учета в ДОО в современных условиях.

В настоящее время, когда рыночная экономика развивается всё быстрее, в каждую сферу хозяйственной деятельности приходят новые экономические отношения, главным образом меняется налоговая система, а также законы, положения, нормативные акты. Не обошло всё это изменение и бюджетные учреждения, такие, как например, детские сады. Для обеспечения должного присмотра и ухода детскому саду необходимо грамотно и точно вести бухгалтерский учет. Бухгалтерам в процессе работы необходимо применять новые методики, которые помогут

им правильно отражать введение в хозяйственный оборот особых видов имущества и взаимоотношений участников.

За последнее время в связи с принятием новых нормативных документов произошли важные изменения в методике учета основных средств, производственных запасов, себестоимости продукции, капитальных вложений, финансовых результатов; претерпели изменения порядок формирования и учет уставного капитала и других фондов предприятия, распределение прибыли, погашения убытков, правила финансирования и кредитования. Но, несмотря на все трудности ведения бухгалтерского учета в детском саду, на постоянно меняющееся законодательство и налоги, бухгалтерский учет обязаны вести все организации, находящиеся на территории Российской Федерации.

Специфика деятельности бюджетных организаций предполагает использование правил, отличающихся от правил ведения бухгалтерского учета в коммерческих организациях. Несмотря на то, что должностные обязанности главного бухгалтера (бухгалтера) детского сада, а также порядок предоставления финансовой отчетности отвечает тем правилам, которые определены Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402. Наравне с коммерческими организациями бюджетные учреждения по итогам работы за отчетный период определяют экономические или финансовые показатели (результаты) хозяйственной деятельности.

Детский сад представляет собой один из видов некоммерческих организаций. К критериям, по которым детский сад можно отнести к бюджетным организациям относятся следующие показатели:

- бюджетное учреждение формируется для осуществления управленческих, культурных, научно–технических и иных функций некоммерческого характера;
- учредителями и собственниками имущества бюджетного учреждения являются органы государственной власти РФ, органы государственной власти субъектов РФ, органы местного самоуправления;
- деятельность учреждения оплачивается полностью или частично за счет средств бюджетов (федерального, бюджетов субъектов РФ, муниципального) на основе сметы доходов и расходов (бюджетной сметы);



– управление бухгалтерского учета исполнения смет расходов и доходов осуществляется в соответствии с Планом счетов бюджетных организаций и Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях.

Все бюджетные организации являются государственными. Это означает, что всё их имущество является собственностью государства. Вместе с тем, имущество в государственных организациях находится на праве оперативного управления или хозяйственного ведения. Юридический статус детского сада определяется учредительными документами (уставом или положением), в них прописано наименование сада, характер деятельности, источники формирования имущества и другие положения.

Бюджетный бухгалтерский учет – это наиболее емкая учетная информационная система, предназначенная для формирования и обобщения различной экономической информации о фактическом финансовом обеспечении структур государственной власти РФ, субъектов РФ, органов управления государственных внебюджетных фондов, местного самоуправления, бюджетных учреждений в сопоставлении с плановыми показателями. Федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим контроль за финансовой деятельностью детского сада, является Казначейство. Казначейство осуществляет функции по обеспечению исполнения федерального бюджета, кассовому обслуживанию исполнения всех бюджетов России, предварительному и текущему контролю ведения операций со средствами федерального бюджета, оно тщательно проверяет каждую операцию, выполненную бухгалтером детского сада. Так при проведении оплаты за покупку определенного продукта специалист Казначейства тщательно изучает сам договор, а затем и счет–фактуру на оплату и только после этого подтверждает оплату.

За целостное ведение бухгалтерского учета в детском саду полностью отвечает Заведующий. Он также следит за соблюдением действующего законодательства при выполнении финансово–хозяйственных операций и сохранностью бухгалтерской документации. Учреждения расходуют бюджетные средства и средства, полученные за счет внебюджетных источников, по целевому назначению в соответствии с действующим законодательством. При этом строго соблюдается фи-

нансово–бюджетная дисциплина и обеспечивается максимальная экономия материальных ценностей и денежных средств.

Бухгалтерский учет доходов и расходов учреждения, в зависимости от объема учетной работы, ведется самостоятельным структурным подразделением (бухгалтерией), возглавляемым главным бухгалтером. Главный бухгалтер подчиняется напрямую заведующему детским садом, полностью несет ответственность за ведение бухгалтерского учета и своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Он также утверждает должностные инструкции для работников бухгалтерии.

Распределение неслужебных обязанностей в бухгалтериях производится по функциональному признаку, то есть каждый специалист имеет за собой определенный участок работ в зависимости от его основной деятельности. Бухгалтерский учет в учреждении должен производить систематический контроль за исполнением бюджета доходов и расходов, а также за своевременные расчеты с юридическими и физическими лицами, сохранностью денежных средств и материальных ценностей.

Исходя из этого, можно сделать вывод о том, что организация бухгалтерского учета играет самую важную роль в деятельности детских садов и других бюджетных учреждений. Это обусловлено тем, что без правильного функционирования бухгалтерии ни одно бюджетное учреждение не сможет существовать, так как каждая хозяйственная операция должна подкрепляться определенным документом, без которого не сможет свершиться ни один процесс.

Совершенствование бухгалтерского учета на предприятии позволяет выстроить рациональную учетную схему и добиться эффективного взаимодействия всех причастных подразделений.

Классифицируем этапы совершенствования организации бухгалтерский учета.

Совершенствование бухгалтерского учета на предприятии –многогранный, систематический и целенаправленный процесс. В его составе можно выделить несколько важных этапов:

- выстраивание и совершенствование структуры службы бухгалтерский учета;
- детальная проработка положений учетной политики и поддержание ее актуальной версии;
- внедрение современных технологий обработки учетной информации;
- контроль за безусловным и своевременным выполнением графика документооборота;
- анализ и оценка применяемой системы учета, проработка возможности применения наиболее рациональной и эффективной ее формы в рамках действующего законодательства;
- построение и улучшение СВК (системы внутреннего контроля);
- иные этапы (в зависимости от устанавливаемых руководством задач, масштабов и структуры фирмы, специфики ее деятельности и др.).

Поскольку бухгалтерский учет – это непрерывный процесс сбора, регистрации, систематизации и обобщения информации, совершенствование бухгалтерский учета в первую очередь направлено:

- на устранение причин недостаточной оперативности и несовершенства средств обработки учетной информации;
- достижение оптимального баланса между потребностью руководства фирмы в необходимой информации и возможностями бухгалтерский учета (необходимость полноты, своевременности и качества учетной информации);
- формирование посредством бухгалтерского учета информации, позволяющей пользователям принимать эффективные управленческие решения, и т. д.

Важными звеньями процесса совершенствования бухгалтерский учета являются также:

- выстраивание эффективного взаимодействия системы бухгалтерский учета с организацией производства, планированием и управлением;
- использование современных достижений математики и кибернетики для организации и улучшения системы бухгалтерский учета.

– Оптимизация структуры службы бухгалтерского учета

Совершенствование структуры службы бухгалтерский учета – это комплекс мероприятий, включающий:

– регулярный анализ работы каждого структурного отдела бухгалтерской службы (по учету ОС и НМА, расчету ЗП, учету МПЗ и т. д.);

– пересмотр должностных инструкций исполнителей, корректировка их с учетом потребностей учетного процесса и запросов внутрифирменных пользователей учетной информации;

– проведение собеседований с работниками бухгалтерии с целью выявления «узких» и проблемных зон учетного процесса;

– подбор и корректировка функциональных обязанностей исполнителей (при совмещении участков учета) с целью наиболее рационального использования рабочего времени и трудовых ресурсов;

– формирование внутри бухгалтерских подразделений с учетом психологической совместимости сотрудников, что позволяет создать рабочий микроклимат коллектива и избежать конфликтов;

– осуществление связи с другими подразделениями компании, являющимися как поставщиками первичной учетной информации (менеджерами, мастерами и др.), так и линейным и высшим руководством (пользователями информации) – это позволит оперативно решать проблемные вопросы взаимодействия всей указанной иерархической цепочки;

– иные мероприятия (в зависимости от структуры и масштабов компании, разнообразия видов деятельности и др.).

Чем крупнее фирма и разветвленное структура, тем объемнее по численности бухгалтерская служба и сложнее процесс ее взаимодействия с иными подразделениями и структурными единицами.

Чтобы бухгалтерия не страдала от отсутствия надлежащей оперативности и слаженного взаимодействия с другими структурными единицами компании, необходимо разработать внутренний локальный акт, описывающий всю многогран-

ность учетных взаимосвязей внутри компании, позволяющий каждому исполнителю осознать важность его действий в общем учетном процессе.

Данный внутрифирменный акт необходимо внедрить в повседневный трудовой процесс и осуществлять постоянный мониторинг его исполнения.

Бухгалтерские службы уже давно сдружились с компьютером, и встретить ручной учет у отечественных коммерсантов практически невозможно.

Компьютеризация учетного процесса позволяет:

- обрабатывать огромные массивы информации;
- осуществлять регламентные операции нажатием одной клавиши, что уменьшает риск учетных ошибок и снижает затраты времени бухгалтера;
- формировать разнообразные отчеты;
- проводить анализ информации;
- наладить взаимодействие по получению и обмену информацией посредством создания системы АРМ (автоматизированных рабочих мест);
- оперативно использовать учетную информацию на всех этапах управления предприятием;
- осуществлять иные функции.

Чтобы автоматизация и компьютеризация способствовали совершенствованию учетного процесса, недостаточно закупить компьютерную технику и запустить учетную программу.

Эффективность автоматизации и ее влияние на совершенствование учетного процесса зависят от множества аспектов:

- степени обученности персонала и наличия соответствующих навыков работы с программами;
- умения пользователей формулировать задачи своего участка учета перед системными администраторами (или иными компьютерными специалистами) с целью наладки существующих модулей под специфику работы фирмы и иные производственные нюансы;

- наличия в штате фирмы программистов со знанием основ бухгалтерский учета;
- иных аспектов.

Рекомендации по организации внутреннего контроля в организации.

Система внутреннего контроля (СВК) – это один из элементов, способных оказывать существенное влияние на совершенствование бухгалтерский учета в компании.

Все коммерсанты обязаны организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни в соответствии со ст. 19 закона «О бухгалтерский учете» от 06.12.2011 № 402–ФЗ. Компании, попадающие под обязательный аудит, обязаны организовать внутренний контроль ведения бухгалтерский учета и составления отчетности.

СВК представляет собой процесс:

- организуемый и осуществляемый представителем собственника (руководством или иными сотрудниками);
- осуществляемый с помощью специальных методик и процедур;
- способствующий обеспечению достаточной уверенности в достижении целей: надежности отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций, соответствия действующим нормативным актам.

СВК способствует совершенствованию учетного процесса, поскольку:

- является средством для упорядоченного и эффективного ведения финансово–хозяйственной деятельности фирмы;
- способствует обеспечению сохранности активов;
- позволяет своевременно предотвратить (выявить, исправить) ошибки и (или) искажение информации.

Функционирование СВК основано на систематическом контроле:

- за хозяйственными операциями;
- первичными учетными документами;
- обоснованностью применения норм, распределения затрат и др.;

- соответствием нормативных показателей плановым и т. д.

Таким образом, совершенствовать бухгалтерский учет необходимо любой компании. Процесс совершенствования включает множество этапов: от рационального построения бухгалтерской службы до организации эффективно работающей системы внутреннего контроля.

#### Выводы по разделу два

Бухгалтерский учет в ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» ведется на основании и в соответствии с требованиями действующих нормативных документов:

- Федерального Закона РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.11 № 402–ФЗ;
- Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998г № 34н);
- Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» ПБУ 1/2008 (утв. Приказом Минфина РФ от 6 октября 2008г. № 106н);
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению (утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н);
- а также других нормативных актов Правительства РФ, Минфина РФ и других законодательных ведомств.

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером. Структура и штаты бухгалтерии утверждены учредителем.

Бухгалтерский учет ведется с применением компьютерной программы 1С: 8.3 «Бухгалтерия предприятия» и 1С: 8.3 «Зарплата и управление персоналом», с использованием форм регистров, которые предусмотрены в этой программе. Формы регистров бухгалтерский учета утверждает Руководитель.

Негосударственное образовательное учреждение вправе взимать плату за образовательные услуги (ст. 46 Закона РФ «Об образовании» от 13.01.1996 № 12–ФЗ). Такая деятельность не рассматривается как предпринимательская, если по-

лученные средства идут на возмещение затрат, связанных с образовательным процессом в данном учреждении.

Направление затрат определяется сметой доходов и расходов, которую нужно составлять ежегодно. Взаимоотношения образовательного учреждения и учащегося регулируются договором, который должен определять размер платы за обучение, а также его сроки и иные условия. Размер платы устанавливается на основании калькуляции затрат, связанных с образовательным процессом, в расчете на одного учащегося. Она должна быть положена в основу составления сметы доходов и расходов. Если образовательное учреждение расходует плату за обучение на нужды, не связанные с образовательным процессом и не предусмотренные сметой доходов и расходов, то доходы, обеспечившие указанные расходы, считаются полученными от предпринимательской деятельности и соответственно облагаются налогами.

Учет платы за обучение по основным образовательным программам и за дополнительные образовательные услуги целесообразно вести на счете 96 «Целевые финансирование и поступления». После заключения договора между учащимся и образовательным учреждением на сумму платы за обучение делается запись: Д–т сч. 76, К–т сч. 96. По мере погашения задолженности дебетуют счета 50, 51 и кредитуют счет 76. На каждого учащегося необходимо открыть лицевой счет – карточку для учета расчетов между учащимся и образовательным учреждением.

Затраты, связанные с образовательным процессом, нужно учитывать по дебету счета 26, открыв к нему субсчета, соответствующие статьям затрат, предусмотренных сметой доходов и расходов образовательного учреждения на текущий год. Если учреждение не ведет предпринимательской деятельности, в конце отчетного периода при составлении баланса дебетовое сальдо счета 26 переносят в дебет счета 96.

Если образовательное учреждение занимается предпринимательской деятельностью, к счету 26 можно открыть субсчет 26 «Управленческие расходы», дебетовое сальдо которого по окончании отчетного периода, при составлении баланса будет отнесено в дебет счетов 96 и 46 пропорционально сумме доходов, получен-



ных от основной (некоммерческой) и предпринимательской деятельности (письмо ГНИ по Москве от 17.11.1994 № 11–13/15059). Выручка, полученная образовательным учреждением от предпринимательской деятельности, должна отражаться по кредиту счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», и именно эта выручка без НДС будет показана в ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках». Однако в ходе аудиторских проверок нередко выясняется, что по стр. 010 «Отчета о прибылях и убытков» отражаются все доходы, полученные образовательным учреждением, в том числе плата за обучение и дополнительные образовательные услуги, выручка от предпринимательской деятельности.

В Инструкции «О порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности» в п. 3.6 (Приложение № 2 к Приказу Минфина России от 12.11.1996 № 97) указывается, что некоммерческие организации должны заполнять ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках» только в том случае, если имеют доходы от предпринимательской деятельности.

Образовательные учреждения относятся к некоммерческим организациям, и если они занимаются предпринимательской деятельностью, разрешенной законом и зафиксированной в их уставе, на них не распространяются льготы, предоставляемые малым предприятиям. Совершенствование бухгалтерского учета на предприятии – многогранный, систематический и целенаправленный процесс. В его составе можно выделить несколько важных этапов:

- выстраивание и совершенствование структуры службы бухгалтерский учета;
- детальная проработка положений учетной политики и поддержание ее актуальной версии;
- внедрение современных технологий обработки учетной информации;
- контроль за безусловным и своевременным выполнением графика документооборота;
- анализ и оценка применяемой системы учета, проработка возможности применения наиболее рациональной и эффективной ее формы в рамках действующего законодательства;

- построение и улучшение СВК (системы внутреннего контроля);
- иные этапы (в зависимости от устанавливаемых руководством задач, масштабов и структуры фирмы, специфики ее деятельности и др.).

Совершенствование бухгалтерского учета на предприятии позволяет выстроить рациональную учетную схему и добиться эффективного взаимодействия всех причастных подразделений.

ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» является государственным предприятием, однако бухгалтерский учет в ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» ведется по коммерческому плану счетов. Это объясняется тем, что ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» оказывает образовательные услуги на платной основе.

ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» предоставляются дополнительные образовательные услуги по дополнительным образовательным программам различной направленности:

- художественно-эстетическая;
- научно-техническая;
- физкультурно-спортивная;
- культурологическая;
- социально-педагогическая.

Документы, регламентирующие деятельность по оказанию платных дополнительных образовательных услуг:

1. Положение об оказании платных дополнительных образовательных услуг.
2. Положение о добровольных пожертвованиях
3. Заявление от родителей (законных представителей) на оказание платных дополнительных образовательных услуг.
4. Договор с родителями на предоставление платных дополнительных образовательных услуг.
5. Сметы на оказание платных дополнительных образовательных услуг:
  - английский язык;
  - обучение чтению по кубикам Н.Зайцева;

- программа «Я открываю мир». Блок 1. ТРИЗ;
- программа «Я открываю мир». Блок 2. Моделирование.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате исследования можно сделать следующие выводы.

Одной из распространенных форм некоммерческих организаций является учреждение. Порядок его создания и деятельности определен в ст. 123.21 – 123.23 ГК РФ [6], а также Федеральным законом от 12.01.1996 № 7 (ред. от 31.12.2017) «О некоммерческих организациях» [5]. Помимо этих норм, статус и виды таких организаций регулируют положения специальных законов.

Общая характеристика, включая понятие учреждения, дана в ст. 123.21 ГК РФ:

Учреждение – это унитарное некоммерческое объединение, основанное собственником в порядке, регламентированном уставом, для осуществления деятельности по реализации нижеследующих целей:

- общественных;
- культурных;
- управленческих;
- других задач некоммерческой специфики» [6].

Основополагающие нюансы об этих видах организаций описываются в статье 123.23. ГК РФ [6]. Помимо этого, статья 9 ФЗ № 7 О некоммерческих организациях [5] также регламентирует некоторые правовые аспекты в отношении частных организаций и их деятельности. Однако определение, предусмотренное этой нормой нельзя назвать полным. Чтобы получить исчерпывающее понятие, требуется рассмотреть основные признаки этой организации.

Учреждение имеет следующие основные черты:

- Это унитарная организация. При создании не допускается соучредительство (множество участников).
- Это некоммерческая организация. Такой статус подразумевает специальную правоспособность. Она не может выходить за рамки целей, для выполнения которых создано учреждение. В качестве них называются управление, социально-культурные функции и направления некоммерческого характера. Примером таких организаций может служить музей.

Учредитель остается собственником имущества переданного этой организации. Оно, как и приобретенное в ходе деятельности, находится у юридического лица на праве оперативного управления.

Учитывая эти признаки, было сформулировано следующее определение.

Учреждение – это организация, созданная единственным лицом, правоспособность которой ограничена выполнением социально-культурных, управленческих и иных некоммерческих задач, имущество которой находится у нее на праве оперативного управления.

Правоспособность учреждения ограничивается возможностями вести деятельность, соответствующую функциям. Помимо управления и социально-культурной сферы, это может быть образование (многие школы созданы в форме муниципальных учреждений, а ВУЗ представляет государственное учреждение). Другим распространенным примером служат исправительные учреждения.

Определение частных организаций дано в ст. 9 Федерального закона от 12.01.1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (далее по тексту - Закон № 7-ФЗ) и ст.123.23 ГК РФ. Частные организации представляет собой некоммерческую организацию, созданную собственником (гражданином или юридическим лицом) для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера.

Виды данных объединений:

- частные (зарегистрированные гражданином или юридическим лицом);
- государственные (сформированные РФ, субъектом РФ или уполномоченным органом муниципального района).

При организации бухгалтерского учета в частных организациях используются первичные документы (приходный кассовый ордер М-4, авансовый отчет), специальные документы (ведомость по расчетам с родителями и трехсторонним договорам, табель учёта посещаемости детей, меню требования на выдачу продуктов), план счетов, формы отчетов, учётная политика.

Документооборот на предприятиях один из важнейших процессов, требующих контроля. Тем более, если дело касается финансовой документации. Деятельность

предприятия контролируется государственными органами и за несоблюдение сроков заполнения и подачи документов может быть наложено взыскание.

Бухгалтерия – основной отдел предприятия, занимающийся учётом финансовой деятельности. Основная задача бухгалтерии - обработка документации, касающейся всего движения денег в компании и соблюдение сроков, в которые документы должны быть обработаны необходимо соблюдать неукоснительно. Документов, с которыми работает бухгалтер, огромное количество и необходимо рассчитать трудовой процесс так, чтобы каждый документ был рассмотрен и обработан в соответствующие сроки. Без чётко установленного графика сделать это довольно сложно. Человеческая память не может помнить абсолютно всё. Поэтому требуется специальный документ-график, в соответствии с которым и происходит документооборот в бухгалтерии.

Негосударственное образовательное учреждение вправе взимать плату за образовательные услуги (ст. 46 Закона РФ «Об образовании» от 13.01.1996 № 12-ФЗ). Такая деятельность не рассматривается как предпринимательская, если полученные средства идут на возмещение затрат, связанных с образовательным процессом в данном учреждении.

Направление затрат определяется сметой доходов и расходов, которую нужно составлять ежегодно. Ее должен утверждать руководитель учреждения. Взаимоотношения образовательного учреждения и учащегося регулируются договором, который должен определять размер платы за обучение, а также его сроки и иные условия. Размер платы устанавливается на основании калькуляции затрат, связанных с образовательным процессом, в расчете на одного учащегося. Она должна быть положена в основу составления сметы доходов и расходов. Если образовательное учреждение расходует плату за обучение на нужды, не связанные с образовательным процессом и не предусмотренные сметой доходов и расходов, то доходы, обеспечившие указанные расходы, считаются полученными от предпринимательской деятельности и соответственно облагаются налогами.

Образовательные учреждения часто оказывают дополнительно платные услуги, например, подготовка к поступлению в учебное заведение, обучение иностранному языку, повышение квалификации.

Доходы, полученные от оказания этих услуг, если их реинвестируют в данное образовательное учреждение, в том числе на увеличение расходов по заработной плате, не относятся к полученным от предпринимательской деятельности. Перечень подобных услуг приводится в приложении к лицензии на право заниматься образовательной деятельностью.

На их оказание должен быть заключен договор с заказчиком, издан приказ об организации работы учреждения по оказанию платных дополнительных образовательных услуг, составлена смета затрат (Письмо Минфина России от 21.07.1995 № 52-М).

Образовательное учреждение вправе заниматься такой предпринимательской деятельностью, как аренда основных фондов и имущества; торговля покупными товарами, оборудованием; оказание посреднических услуг; доленое участие в деятельности других предприятий; приобретение акций, облигаций, иных ценных бумаг и получение дивидендов, процентов по ним; вести иные внереализационные операции, приносящие доходы (п. 2 ст. 47 Закона РФ «Об образовании»). Это должно быть предусмотрено его уставом.

На практике оно может получать доходы, проводя собеседования, тестирование, оказывая другие услуги, которые относятся не к платным дополнительным образовательным услугам, а к предпринимательской деятельности. Доходы, полученные негосударственным образовательным учреждением от предпринимательской деятельности, могут и должны служить источником финансирования образовательного процесса, что помогает снижать плату за обучение.

Образовательные учреждения независимо от форм собственности вправе выступать в качестве арендатора и арендодателя имущества (ст.39 Закона об образовании). Однако государственные или муниципальные образовательные учреждения могут сдавать в аренду закрепленные за ними объекты собственности только

без права выкупа и с согласия совета образовательного учреждения по ценам, не ниже сложившихся в данном регионе.

Негосударственные образовательные учреждения освобождаются от уплаты сбора на нужды образовательных учреждений в части расходов на оплату труда, связанных с уставной образовательной деятельностью. Расходы на оплату труда сотрудников, осуществляющих предпринимательскую деятельность в рамках негосударственного образовательного учреждения, облагаются таким сбором.

Подчеркнем, что все льготы по налогам предоставляются негосударственным образовательным организациям только при наличии лицензии, полученной в установленном порядке, и отдельном ведении учета.

Бухгалтерский учет в ДООУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» ведется на основании и в соответствии с требованиями действующих нормативных документов:

- Федерального Закона РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.11 № 402–ФЗ;
- Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998г № 34н);
- Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» ПБУ 1/2008 (утв. Приказом Минфина РФ от 6 октября 2008г. № 106н);
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению (утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н);
- а также других нормативных актов Правительства РФ, Минфина РФ и других законодательных ведомств.

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером. Структура и штаты бухгалтерии утверждены учредителем.

Бухгалтерский учет ведется с применением компьютерной программы 1С: 8.3 «Бухгалтерия предприятия» и 1С: 8.3 «Зарплата и управление персоналом», с использованием форм регистров, которые предусмотрены в этой программе. Формы регистров бухгалтерский учета утверждает Руководитель.

Негосударственное образовательное учреждение вправе взимать плату за образовательные услуги (ст. 46 Закона РФ «Об образовании» от 13.01.1996 № 12–



ФЗ). Такая деятельность не рассматривается как предпринимательская, если полученные средства идут на возмещение затрат, связанных с образовательным процессом в данном учреждении.

Направление затрат определяется сметой доходов и расходов, которую нужно составлять ежегодно. Взаимоотношения образовательного учреждения и учащегося регулируются договором, который должен определять размер платы за обучение, а также его сроки и иные условия. Размер платы устанавливается на основании калькуляции затрат, связанных с образовательным процессом, в расчете на одного учащегося. Она должна быть положена в основу составления сметы доходов и расходов. Если образовательное учреждение расходует плату за обучение на нужды, не связанные с образовательным процессом и не предусмотренные сметой доходов и расходов, то доходы, обеспечившие указанные расходы, считаются полученными от предпринимательской деятельности и соответственно облагаются налогами.

Учет платы за обучение по основным образовательным программам и за дополнительные образовательные услуги целесообразно вести на счете 96 «Целевые финансирование и поступления». После заключения договора между учащимся и образовательным учреждением на сумму платы за обучение делается запись: Д–т сч. 76, К–т сч. 96. По мере погашения задолженности дебетуют счета 50, 51 и кредитуют счет 76. На каждого учащегося необходимо открыть лицевой счет – карточку для учета расчетов между учащимся и образовательным учреждением.

Затраты, связанные с образовательным процессом, нужно учитывать по дебету счета 26, открыв к нему субсчета, соответствующие статьям затрат, предусмотренных сметой доходов и расходов образовательного учреждения на текущий год. Если учреждение не ведет предпринимательской деятельности, в конце отчетного периода при составлении баланса дебетовое сальдо счета 26 переносят в дебет счета 96.

Если образовательное учреждение занимается предпринимательской деятельностью, к счету 26 можно открыть субсчет 26 «Управленческие расходы», дебетовое сальдо которого по окончании отчетного периода, при составлении баланса

будет отнесено в дебет счетов 96 и 46 пропорционально сумме доходов, полученных от основной (некоммерческой) и предпринимательской деятельности (письмо ГНИ по Москве от 17.11.1994 № 11–13/15059). Выручка, полученная образовательным учреждением от предпринимательской деятельности, должна отражаться по кредиту счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», и именно эта выручка без НДС будет показана в ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках». Однако в ходе аудиторских проверок нередко выясняется, что по стр. 010 «Отчета о прибылях и убытков» отражаются все доходы, полученные образовательным учреждением, в том числе плата за обучение и дополнительные образовательные услуги, выручка от предпринимательской деятельности.

В Инструкции «О порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности» в п. 3.6 (Приложение № 2 к Приказу Минфина России от 12.11.1996 № 97) указывается, что некоммерческие организации должны заполнять ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках» только в том случае, если имеют доходы от предпринимательской деятельности.

Образовательные учреждения относятся к некоммерческим организациям, и если они занимаются предпринимательской деятельностью, разрешенной законом и зафиксированной в их уставе, на них не распространяются льготы, предоставляемые малым предприятиям.

Совершенствование бухгалтерского учета на предприятии – многогранный, систематический и целенаправленный процесс. В его составе можно выделить несколько важных этапов:

- выстраивание и совершенствование структуры службы бухгалтерский учета;
- детальная проработка положений учетной политики и поддержание ее актуальной версии;
- внедрение современных технологий обработки учетной информации;
- контроль за безусловным и своевременным выполнением графика документооборота;

– анализ и оценка применяемой системы учета, проработка возможности применения наиболее рациональной и эффективной ее формы в рамках действующего законодательства;

– построение и улучшение СВК (системы внутреннего контроля);

– иные этапы (в зависимости от устанавливаемых руководством задач, масштабов и структуры фирмы, специфики ее деятельности и др.).

Совершенствование бухгалтерского учета на предприятии позволяет выстроить рациональную учетную схему и добиться эффективного взаимодействия всех причастных подразделений.

ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» является государственным предприятием, однако бухгалтерский учет в ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» ведется по коммерческому плану счетов. Это объясняется тем, что ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» оказывает образовательные услуги на платной основе.

ДОУ «ДС № 156» ОАО «РЖД» предоставляются дополнительные образовательные услуги по дополнительным образовательным программам различной направленности:

– художественно-эстетическая;

– научно-техническая;

– физкультурно-спортивная;

– культурологическая;

– социально-педагогическая.

Документы, регламентирующие деятельность по оказанию платных дополнительных образовательных услуг:

1. Положение об оказании платных дополнительных образовательных услуг.

2. Положение о добровольных пожертвованиях

3. Заявление от родителей (законных представителей) на оказание платных дополнительных образовательных услуг.

4. Договор с родителями на предоставление платных дополнительных образовательных услуг.

5. Сметы на оказание платных дополнительных образовательных услуг:

- английский язык;
- обучение чтению по кубикам Н.Зайцева;
- программа «Я открываю мир». Блок 1. ТРИЗ;
- программа «Я открываю мир». Блок 2. Моделирование.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 23.05.2018) // Собрание законодательства РФ. – 05.12.1994. – № 32. – Ст. 3301.
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 19.02.2018) // Российская газета. – № 148-149. – 06.08.1998.
- 3 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117 – ФЗ (ред. от 19.02.2018) // Собрание законодательства РФ. – 07.08.2000. – № 32. – Ст. 3340.
- 4 Федеральный закон от 06.12.2011 № 402 – ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете» // Парламентская газета. – № 54. – 09 – 15.12.2011.
- 5 Федеральный закон от 29.12.2012 № 273 – ФЗ (ред. от 19.02.2018) «Об образовании в Российской Федерации» // Российская газета. – № 303. – 31.12.2012.
- 6 Федеральный закон от 27.07.2010 № 208 – ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О консолидированной финансовой отчетности» // Российская газета. 30.07.2017. – № 168.
- 7 Федеральный закон от 24.07.2007 № 209 – ФЗ (ред. от 27.11.2017) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» // Российская газета. – 31.07.2007. – № 164.
- 8 Федеральный закон от 12.01.1996 № 7 – ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О некоммерческих организациях» // Собрание законодательства РФ. – 15.01.1996. – № 3. – Ст. 145.
- 9 Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 509с.
- 10 Алексеева, Г.И. Бухгалтерский финансовый учет, расчеты по оплате труда: учебное пособие для бакалавриата и магистратуры / Г.И. Алексеева. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 215с.
- 11 Алексеева, Г.И. Бухгалтерский Финансовый Учет. Отдельные Виды Обязательств: учебное пособие / Г.И. Алексеева. – Люберцы: Юрайт, 2015. – 268с.

- 12 Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет: учебник / Г.И. Алексеева, С.Р. Богомолец, И.В. Сафонова. – М.: МФПУ Синергия, 2013. – 720с.
- 13 Алисенов, А.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебник и практикум для академического бакалавриата / А.С. Алисенов. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 457с.
- 14 Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: практикум / И.В. Анциферова. – М.: Дашков и К, 2016. – 368с.
- 15 Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебник для бакалавров / В.П. Астахов. – Люберцы: Юрайт, 2012. – 988с.
- 16 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова. – М.: Проспект, 2016. – 424с.
- 17 Бахолдина, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / И.В. Бахолдина, Н.И. Гольшева. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 320с.
- 18 Бахтурина, Ю.И. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Ю.И. Бахтурина, Т.В. Дедова, Н.Л. Денисов; Под ред. Н.Г. Сапожникова. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 505с.
- 19 Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Рн/Д: Феникс, 2013. - 510с.
- 20 Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: практикум / В.М. Богаченко. – М.: Феникс, 2013. – 398с.
- 21 Бочкарева, И.И. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.И. Бочкарева, Г.Г. Левина; Под ред. Я.В. Соколов. – М.: Магистр, 2013. – 416с.
- 22 Бреславцева, Н.А. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н.А. Бреславцева, Н.В. Михайлова, О.Н. Гончаренко. – Рн/Д: Феникс, 2012. - 318с.
- 23 Бурмистрова, Л.М. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Л.М. Бурмистрова. – М.: Форум, 2012. – 304с.
- 24 Васильчук, О.И. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА – М, 2013. – 496с.
- 25 Вахрушева, О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие / О.Б. Вахрушева. – М.: Дашков и К, 2012. – 252с.

- 26 Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский и налоговый учет: учебник / Н.Л. Вещунова. – М.: Проспект, 2013. – 848с.
- 27 Воронина, Л.И. Бухгалтерский учет: учебник / Л.И. Воронина. – М.: Альфа – М, НИЦ ИНФРА – М, 2013. – 480с.
- 28 Горячих, С.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах: учебное пособие / А.В. Зонова, С.П. Горячих, Р.В. Зонова; Под ред. А.В. Зонова. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА – М, 2013. – 224с.
- 29 Демакова, Е.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: сборник заданий Всероссийской студенческой олимпиады / Е.А. Демакова. – М.: КноРус, 2012. – 176с.
- 30 Демина, К.М. Сущность труда и его оплаты / К.М. Демина // Современное развитие экономических и правовых отношений. Образование и образовательная деятельность. – 2016. – № 1. – С. 101 – 105.
- 31 Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата / И.М. Дмитриева, И.В. Захаров, О.Н. Калачева. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 358с.
- 32 Ерофеева, В.А. Бухгалтерский учет: краткий курс лекций / В.А. Ерофеева, О.В. Тимофеева. – М.: Юрайт, ИД Юрайт, 2013. – 137с.
- 33 Жуклинец, И.И. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: учебник и практикум / И.И. Жуклинец. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 504с.
- 34 Зарова, Е.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебное – метод. пособие / Е.В. Зарова. – М.: финансы и статистика, 2012. – 224с.
- 35 Касьянова, Г.Ю. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет / Г.Ю. Касьянова. – М.: АБАК, 2015. – 336с.
- 36 Касьянова, Г.Ю. Бухгалтерский учет: просто о сложном: Самоучитель по формуле «три в одном»: бухучет + налоги + документооборот / Г.Ю. Касьянова. – М.: АБАК, 2013. – 728с.
- 37 Касьянова, Г.Ю. Учет – 2016: бухгалтерский и налоговый / Г.Ю. Касьянова. – М.: АБАК, 2016. – 960с.
- 38 Керимов, В.Э Бухгалтерский управленческий учет: практикум для бакалавров / В.Э Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 96с.

- 39 Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: практикум / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2012. – 100с.
- 40 Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для бакалавров / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 400с.
- 41 Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 688с.
- 42 Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: практикум для бакалавров / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 96с.
- 43 Киселев, А.Г. Бухгалтерский учет расчетов / А.Г. Киселев. – М.: КноРус, 2012. – 512с.
- 44 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах / Н.П. Кондраков. – М.: Проспект, 2015. – 280с.
- 45 Лунева, А.М. Бухгалтерский учет: учебное пособие / М.П. Переверзев, А.М. Лунева; Под общ. ред. М.П. Переверзев. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 221с.
- 46 Лысенко, Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / Д.В. Лысенко. – М.: НИЦ ИНФРА – М, 2012. – 478с.
- 47 Лытнева, Н.А. Бухгалтерский учет: учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. – М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА – М, 2013. - 512с.
- 48 Макарова, Л.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова; Под ред. Ю.А. Бабаев. – М.: Вузовский учебник, ИНФРА – М, 2012. – 576с.
- 49 Мельникова, Л.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова; Под ред. Ю.А. Бабаев. – М.: Проспект, 2013. – 432с.
- 50 Микрюков, В.Ю. Бухгалтерский учет и анализ. Сборник задач (для бакалавров): учебное пособие / В.Ю. Микрюков. – М.: КноРус, 2013. – 248с.
- 51 Миславская, Н.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. – М.: Дашков и К, 2016. – 592с.
- 52 Неселовская, Т.М. Бухгалтерский учет: учебник / Т.М. Неселовская. – М.: ИНФРА – М, 2013. – 717с.



- 53 Погорелова, М.Я. Бухгалтерский (финансовый) учет: теория и практика: Учебное пособие / М.Я. Погорелова. – М.: ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 328с.
- 54 Полковский, Л.М. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для бакалавров / Л.М. Полковский. – М.: Дашков и К, 2016. – 256с.
- 55 Потапова, Е.А. Бухгалтерский учет: конспект лекций / Е.А. Потапова. – М.: Проспект, 2013. – 144с.
- 56 Рогуленко, Т.М. Бухгалтерский учет: учебник / Т.М. Рогуленко, В.П. Харьков. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 464с.
- 57 Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Г. Сапожникова. – М.: КноРус, 2013. – 456с.
- 58 Симагин, Ю.А. Бухгалтерский учет (для бакалавров) / Ю.А. Симагин. – М.: КноРус, 2013. – 456с.
- 59 Смольникова, Ю.Ю. Бухгалтерский учет. Конспект лекций: учебное пособие / Ю.Ю. Смольникова. – М.: Проспект, 2016. – 128с.
- 60 Сулейманова, Е.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / Е.В. Сулейманова, В.В. Хисамудинов. – М.: финансы и статистика, 2014. – 192с.
- 61 Тебекин, А.В. Бухгалтерский учет и аудит / А.В. Тебекин. – М.: КноРус, 2013. – 592с.
- 62 Томшинская, И.Н. Бухгалтерский и налоговый учет в коммерческих организациях. / И.Н. Томшинская. – СПб.: Питер, 2013. - 336с.
- 63 Трофимова, Т.И. Бухгалтерский финансовый учет / Т.И. Трофимова. – М.: КноРус, 2013. – 672с.
- 64 Харьков, В.П. Бухгалтерский финансовый учет: учебное – методическое пособие / В.П. Харьков. – М.: ФиС, ИНФРА-М, 2012. – 224с.
- 65 Чеглакова, С.Г. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / С.Г. Чеглакова. – М.: ДиС, 2015. – 448с.
- 66 Чувикова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для бакалавров / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. – М.: Дашков и К, 2016. – 248с.
- 67 Официальный сайт ДОУ «ДС 156» ОАО «РЖД». – <http://дс156ржд.рф>.