

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

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент,  
Главный бухгалтер  
Южно-Уральского государственного  
университета  
\_\_\_\_\_ О.Н. Щербинина  
«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2017 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой  
\_\_\_\_\_ И.И. Просвирина  
«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2017 г.

АНАЛИЗ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО  
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ (ПО МАТЕРИАЛАМ ФИЛИАЛА  
ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» В Г. КЫШТЫМЕ)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ  
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ  
ЮУрГУ–38.04.01.2018.529.ВКР

Руководитель ВКР, профессор, д.э.н.  
\_\_\_\_\_ А.Е. Шевелев  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-359  
\_\_\_\_\_ И.В. Демчук  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

Нормоконтролер, старший преподаватель  
\_\_\_\_\_ М.И. Лаврова  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

## РЕФЕРАТ

Демчук И.В. Анализ доходов и расходов государственного образовательного учреждения (по материалам филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме).–Челябинск: ЮУрГУ, гр.ЭУ-359, 2017. – 109 с., 20 табл., 2 прил., библиографический список – 45 наим.

Объект исследования – филиал ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Предмет исследования – процесс формирования доходов и расходов автономного образовательного учреждения.

Цель исследования – разработка рекомендаций по повышению уровня доходности филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Выпускная квалификационная работа состоит из трех разделов. В первом разделе рассмотрены теоретические и методические подходы к определению доходов и расходов как для в общем предприятий, так и для образовательных учреждений в частности. В разделе представлена система учета доходов и расходов в ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Во втором разделе проведен анализ доходов и расходов ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

В третьем разделе представлена система диверсификации доходов и бюджетирования расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Результаты работы. На основе проведенного анализа предложена система диверсификации доходов, которая позволит изменить структуру получаемых доходов и решит проблему сокращения контингента студентов и, как следствие, сокращения финансирования, за счет развития дополнительных образовательных услуг и иных видов деятельности. В связи с тем, что формирование и распределение расходов зависит от структуры доходов, предлагается ввести систему бюджетирования, ориентированного результат по центрам формирования затрат, что позволит их оптимизировать.

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	8
1 ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ.....	11
1.1 Организационно-экономическая характеристика образовательного учреждения филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.....	11
1.2 Теоретические подходы к определению доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете.....	18
1.3 Учет доходов и расходов в филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.....	28
2 АНАЛИЗ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ФИЛИАЛА ФГАОУ ВО «ЮУРГУ (НИУ)» В Г. КЫШТЫМЕ.....	46
2.1 Методика анализа доходов и расходов.....	46
2.2 Анализ структуры и динамики доходов .....	56
2.3 Анализ структуры и динамики расходов.....	63
3 РАЗРАБОТКА МЕРОПРИЯТИЙ ПО ПОВЫШЕНИЮ ДОХОДНОСТИ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ .....	73
3.1 Основные направления диверсификации структуры доходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме .....	73
3.2 Планирование расходов по внебюджетной деятельности.....	80
3.3 Рекомендации по совершенствованию учета доходов и расходов в филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.....	87
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	93
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	95
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А Отчет о финансовых результатах детальности учреждения за 2015 года.....	102

ПРИЛОЖЕНИЕ Б Отчет о финансовых результатах детальности учреждения за 2016 года.....	..103
ПРИЛОЖЕНИЕ В Статья «Диверсификация доходов для филиалов университетов».....	..104

## ВВЕДЕНИЕ

Модернизация социальной сферы, ведущаяся на протяжении нескольких лет, затронула и образовательную сферу. Во главу угла были поставлены качество и объем предоставляемых образовательных услуг, удовлетворяющих потребностям общества. Существующая система нормативного регулирования деятельности образовательных учреждений не позволяла им развиваться и быть конкурентоспособными. Правовым механизмом создания конкурентной среды призван был стать Федеральный закон № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях», который предусматривал возможность создания нового типа учреждений – автономных.

Реализация данного Закона предусматривает изменение акцентов в финансировании: финансируется не деятельность учреждения, а выполнение им государственного и муниципального задания с учетом расходов на содержание необходимого для этого имущества.

Несмотря на то, что автономное учреждение остается некоммерческой организацией и его предпринимательская деятельность ограничена, оно кроме государственных заданий вправе выполнять работы, оказывать услуги, относящиеся к его основной деятельности на платной основе за рамками основных образовательных программ и государственных стандартов.

Поэтому многие образовательные учреждения практикуют внедрение дополнительных образовательных услуг, связанных, прежде всего, с услугами по профессиональной переподготовке специалистов.

Выполнение работ и оказание услуг сверх государственных заданий, а также реализация дополнительных образовательных программ дают возможность получить дополнительные внебюджетные средства.

В отличие от бюджетных учреждений, автономное учреждение имеет возможность использовать эти доходы в своих целях. На эти доходы не

распространяются требования бюджетного законодательства расходовать их строго по статьям сметы доходов и расходов.

Вместе с тем по отношению к бюджетным субсидиям и субвенциям на выполнение государственного задания сохраняется обязанность целевого использования и финансового контроля.

Переход бюджетного учреждения высшего образования в статус автономного определило актуальность выбранной темы выпускной квалификационной работы.

Цель выпускной квалификационной работы – разработка рекомендаций по повышению уровня доходности филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Задачи выпускной квалификационной работы:

1) рассмотреть теоретические подходы к определению и классификации доходов и расходов;

2) оценить систему учета доходов и расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме;

3) провести анализ динамики и структуры доходов и расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме;

4) разработать рекомендации по внедрению системы диверсификации структуры доходов и формированию схемы оптимизации расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Объектом исследования является филиал ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Предметом исследования является процесс формирования доходов и расходов автономного образовательного учреждения.

Научная новизна ВКР заключается в оценке предложенных подходов к формированию доходов и расходов автономного образовательного учреждения.

ВКР состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка.

Во введении обоснована актуальность, поставлена цель и определены задачи исследования.

В первой главе дана общая характеристика объекта исследования, определены его доходы и расходы исходя из особенностей их учета, описаны основные проблемы, связанные со снижением рентабельности платного обучения и ростом затрат на обучение.

Во второй главе проанализирована динамика и структура доходов и расходов, выявлены основные проблемы.

В третьей главе разработаны рекомендации по повышению уровня доходности филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме за счет диверсификации структуры доходов и оптимизации расходов за счет внедрения системы бюджетирования, ориентированного на результат.

В заключении подведены итоги проделанной работы, обобщены полученные результаты.

Проблемы, связанные с формированием доходов и расходов исследовали ведущие российские ученые и практики.

Вопросы связанные с формированием методологии бухгалтерского учета и анализа доходов и расходов организаций внесли такие экономисты, как А.С. Бакаев, М.П. Афанасьева, А.А. Беленчук, И.В. Кривонова, А.Н. Данилов, Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова, Д.А. Панков.

Особенности учета доходов и расходов в образовательных учреждениях, подходы к их классификации исследовали В.А. Бумагина, А.В. Гукова, Л.А. Захарчук, Л.А. Зиганшина, Ю. П. Иванченко, С.Б. Ключенко, Д.Л. Комягин и другие.

Вопросы диверсификации доходов и системы планирования расходов раскрыты в работах Кривовой А.С., Омаровой З.Н.

Проблема диверсификации доходов была раскрыта в статье «Актуальность диверсификации доходов для филиалов вузов», авторами которой являются Демук И.В. и д.э.н., профессор Шевелев

# 1 ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ

## 1.1 Организационно – экономическая характеристика образовательного учреждения филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме

Становление филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме началось в 1961 году, когда на Кыштымском радиозаводе возникла потребность в подготовке инженерных кадров без отрыва от производства. Челябинский политехнический институт открыл филиал для подготовки специалистов для градообразующих предприятий городов Кыштыма и Касли по двум специальностям «Радиотехника» и «Технология машиностроения, металлорежущие станки и инструмент».

В 1990 годах Кыштымский филиал был реорганизован в отделение энергетического вечернего факультета, затем в Кыштымский радио-механический факультет и, наконец, в филиал Южно-Уральского государственного университета.

В 2000-х годах в связи с изменениями в наименовании и статусе головного университета название неоднократно претерпевало изменения.

В июле 2016 года приказом Министерства образования и науки РФ было утверждено последнее название филиала: филиал ФГАОУ ВО «ЮУрГУ(НИУ)» в г. Кыштыме.

Филиал не является юридическим лицом и осуществляет деятельность на основании Устава ЮУрГУ и положения о филиале.

Филиал обеспечивает необходимые условия, в том числе создает социальную, культурную, спортивную инфраструктуру для осуществления образовательной, научной, инновационной и иной деятельности.

Целями филиала являются:

1. Удовлетворение потребностей общества и государства в квалифицированных специалистах с высшим образованием;



2. Выполнение заказов на научные исследования и разработки для физических и юридических лиц на основе договоров;

3. Организация и проведение фундаментальных, прикладных и поисковых научных исследований, использование полученных результатов в образовательном процессе, а также их передача иным субъектам в целях практического использования;

4. Информационное обеспечение структурных подразделений филиала, работников и студентов;

5. Написание, издание и тиражирование учебных, методических и иных изданий;

6. Создание для работников и студентов условий по реализации творческого потенциала.

Филиал ЮУрГУ в г. Кыштыме осуществляет образовательную деятельность по следующим образовательным программам:

- Экономика;
- Менеджмент;
- Бизнес-информатика;
- Metallургия;
- Конструкторско-технологическое обеспечение машиностроительных производств;
- Радиотехника;
- Радиоэлектронные системы и комплексы;
- Специальные радиотехнические системы;
- Управление в технических системах;
- Мехатроника и робототехника.

В образовательном пространстве горнозаводской зоны Челябинской области филиал занимает уникальное положение, как практически единственный поставщик кадров высшей квалификации по аккредитуемым специальностям для градообразующих предприятий региона. Основным потребителем кадров

являются: ПАО «Кыштымское машиностроительное объединение», НПО «Кыштымский медэлектродный завод», ПАО «Радиозавод» и ФГУП ПО «Маяк».

Образовательный процесс в филиале осуществляет 24 преподавателя, из них 16 человек имеют ученые степени и звания, в том числе докторов наук – 3 человека.

В филиале созданы все условия для осуществления образовательной деятельности. образовательный процесс осуществляется в здании общей площадью 2914,3 кв.м.

В филиале созданы следующие учебные лаборатории: лингафонный кабинет, лаборатория безопасности жизнедеятельности, химии и материаловедения, физики, электротехники и основ теории цепей, метрологии и автоматизированных средств контроля, гидравлики, деталей машин и конструирования, сопротивления материалов, механизмов и машин, технологии машиностроения, машиностроительного оборудования, резания.

Для проведения занятий созданы вычислительные классы, которые оснащены 80 компьютерами, аудитории, оснащенные средствами мультимедиа.

Для обеспечения питания студентов имеется столовая площадью 273 кв.м., для обеспечения медицинского обслуживания имеется медицинский кабинет.

Для занятий физической культурой филиал располагает спортивным залом площадью 280 кв.м.

Библиотека филиала обладает книжным фондом в 27 тыс. экземпляров, в том числе имеется около 14,6 тыс. экземпляров учебников и учебных пособий, свыше 9 тыс. учебно-методических изданий. Имеются периодические издания по профилю подготовки студентов. Студенты филиала имеют свободный доступ к ЭБС. Библиотека оснащена компьютерной и копировально - множительной техникой.

Для осуществления дополнительной образовательной деятельности создан Центр дополнительных образовательных услуг, который ориентирован на

оказание таких услуг как: подготовка к поступлению в вуз; профессиональная переподготовка по профилю основных образовательных программ, повышение квалификации по профилю основных образовательных программ.

В структуре управления филиала есть следующие подразделения: учебная часть, бухгалтерия, административно – хозяйственная часть.

Общее руководство филиалов осуществляет ректор университета. Выборным представительным органом является Совет филиала.

В Совет филиала входит директор филиала, который является его председателем, заместители директора, а также по решению Совета филиала – заведующие кафедрами.

Другие члены избираются путем открытого голосования на собрании представителей всех категорий работников филиала. Количество членов Совета – 11 человек.

Непосредственное руководство филиалом осуществляет директор филиала. В состав руководства также входят три заместителя директора: по учебной работе, по науке, по административно – хозяйственной части.

Научно – исследовательская деятельность осуществляется кафедрами совместно с заместителем директора по научной работе.

Филиал выполняет следующие основные функции:

- осуществляет образовательный процесс;
- организует учебную и производственную практику;
- осуществляет комплексное методическое обеспечение учебных дисциплин, подготовку учебников, разработку учебно-методических материалов;
- осуществляет подготовку и повышение квалификации научно-педагогических кадров;
- оказывает помощь преподавателям в овладении педагогическим мастерством;
- оказывает содействие в трудоустройстве выпускникам кафедры;

- принимает участие в повышении квалификации специалистов в послевузовском профессиональном образовании;
- участвует в работе по профессиональной ориентации учащихся общеобразовательных школ, лицеев, гимназий и средних специальных учебных заведений;
- выполняет фундаментальные, поисковые, методические и прикладные научные исследования в соответствии с планами НИР на основе грантов и с привлечением к научной работе студентов.

Основными видами деятельности филиала являются:

- образовательная деятельность по образовательным программам высшего образования: бакалавриат и специалитет;
- образовательная деятельность по дополнительным образовательным программам: подготовка к поступлению в вуз, программы профессиональной переподготовки и повышения квалификации специалистов;
- научная деятельность;
- организация проведения общественно значимых мероприятий в сфере образования и науки.

Филиал самостоятельно осуществляет финансово – хозяйственную деятельность.

Университет наделяет филиал всем необходимым для осуществления деятельности. Филиал использует закреплённое за ним имущество в пределах, установленных законодательством и локальными нормативными актами Университета.

Филиал учитывает имущество на отдельном балансе, включаемом в консолидированную отчетность Университета.

Финансирование деятельности филиала осуществляется за счет:

- субсидий из федерального бюджета на выполнение государственного задания;

- субсидий из федерального бюджета на иные цели, предусмотренные законодательством РФ, а также бюджетных инвестиций;
- доходов от приносящей доход деятельности;
- доходов, получаемых от использования прав на результаты интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации, включая вознаграждения по лицензионным договорам, в соответствии с законодательством РФ;
- грантов предоставленных на безвозмездной основе физическими и юридическими лицами;
- грантов в форме субсидий;
- средств, безвозмездно полученных на ведение уставной деятельности от физических и юридических лиц;
- добровольных имущественных целевых взносов и пожертвований физических и юридических лиц;
- средств, полученных от сдачи в аренду имущества, закрепленного за филиалом;
- средств, полученных от физических и юридических лиц в виде платы за проживание, пользование коммунальными и хозяйственными услугами в общежитиях филиала;
- иных источников в соответствии с законодательством РФ.

Финансовые средства расходуются по направлениям, согласно плану финансово – хозяйственной деятельности филиала.

Филиал производит отчисления университету из доходов, получаемых от приносящей доход деятельности, в размере и порядке, определяемом локальными актами университета.

Филиал ведет бухгалтерскую учет в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и иными нормативными актами в области бухгалтерского учета.

Внутренний контроль за использованием средств различных источников финансирования осуществляют бухгалтерские, экономические и иные службы университета.

За состояние учета и отчетности, достоверность информации, сохранность документов отвечает директор филиала и главный бухгалтер [42].

Организационно – экономические показатели работы предприятия – это система измерителей, характеризующая материально-производственную базу предприятия и комплексное использование ресурсов.

Рассмотрим основные экономические показатели деятельности филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме (таб.1).

Таблица 1 – Основные экономические показатели филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме

Показатель	2015 год	2016 год	Абс. откл., руб.	Отн.откл., %
Доходы, тыс. руб.	14407,4	11026,4	-3381,1	-23,5
Расходы, тыс. руб.	15199,7	11077	-4122,7	-27,1
Балансовая стоимость ОПФ, тыс. руб.	12375,2	18455,2	6080	49,1
Дебиторская задолженность	5905	5032	-873	-14,8
Кредиторская задолженность	99,5	19,5	-80	-80
Коэффициент соотношения ДЗ/КЗ	50,58	258	207,42	-
Финансовые активы	8769,4	5853	-2916,4	-33,2
Коэффициент оборачиваемости	1,64	1,88	0,24	-
Численность студентов, чел.	352	318	-34	-9,6
-очная форма	93	86	-7	-7,5
-заочная форма	259	232	-27	-10,4

Как видно из таблицы 1, основные показатели деятельности предприятия отражают ухудшающуюся ситуацию в образовательном учреждении.

Происходит сокращение доходной и расходной части. Объем дебиторской задолженности значительный, причем соотношение дебиторской и кредиторской задолженности отражает нарушение финансового цикла.

Происходит сокращение финансовых активов и снижение контингента учащихся.

## 1.2 Теоретические подходы к определению доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете

### Понятие «доходов»

В 1999 году было принято ПБУ 9/99 «Доходы организации», которое позволило вернуть в теорию и практику бухгалтерского учета понятие «доход».

Согласно п. 2 ПБУ 9/99 под доходами понимается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к росту капитала организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [10].

Понятия «экономические выгоды», «активы» и «капитал» в бухгалтерском и налоговом законодательстве не закреплены, поэтому необходимо разобраться, что означают данные термины.

1 Определение экономических выгод представлено лишь в Концепции бухгалтерского учета. В данном документе есть понятие «будущие экономические выгоды», под которыми понимается потенциальная возможность имущества прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств и их эквивалентов в организацию. При этом считается, что объект имущества принесет в будущем экономические выгоды, если он может быть:

- использован обособленно или в сочетании с другим объектом при производстве продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;
- обменян на другой объект имущества;
- использован для погашения кредиторской задолженности;
- распределен между собственниками организации [26].

По мнению экономистов и юристов, выбранный способ определения дохода через экономическую выгоду представляется не совсем удачным.

В частности, А.В. Чуркин канд. Юрид. Наук, юрисконсульт юридической компании «Горизонт», предлагает доходом считать любые, не подлежащие возврату поступления в собственность лица в денежной или иной форме,

допускающей их денежную оценку, в том числе в виде прав требования и иных имущественных прав, а также в виде материальной выгоды, определяемые в соответствии с положениями Налогового кодекса Российской Федерации.

2 Понятие «активы» нигде не отражается, следовательно, дать им определение согласно нормативных актов достаточно затруднительно. Если исходить из содержания закона о бухгалтерском учете № 402-ФЗ, то активы входят в состав объектов бухгалтерского учета без определения сущности и их состава. Активы можно отождествить с имуществом предприятия [4].

Вместе с тем дебиторскую задолженность, НДС по приобретенным материальным ценностям нельзя признать имуществом, но они отражаются в активе баланса. Также в активе баланса государственных и муниципальных организаций отражается имущество, находящееся у них на праве оперативного управления или хозяйственного ведения, а не на праве собственности. Согласно п. 1 ст. 31 Федерального закона от 06 декабря 2011 г. (в ред. От 31.12.2014г.) № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)», имущество, сдаваемое в лизинг, может учитываться на балансе лизингополучателя, если это предусмотрено договором, хотя право собственности на него согласно п. 1 ст. 11 этого Закона принадлежит лизингодателю [7].

Следовательно, понятие «активы» четко не определяется. Очевидно, что в таких условиях дать четкое определение активам организации не представляется возможным.

3 Понятие «капитал» является самым сложным не только в бухгалтерском учете, но и в экономической теории. В связи с этим общепринятого определения капитала нет не только в нашем законодательстве, но и в мировой экономической теории. Несмотря на то, что чаще всего капитал определяют как имущество организации, свободное от обязательств перед третьими лицами, данное определение отражает лишь механизм расчета капитала, но ни в коей мере не раскрывает его сущности. И все же такой подход вполне приемлем для



бухгалтера, так как перед ним ставится именно первая задача (исчисление капитала), а не вторая (раскрытие сущности) [35].

Понятие «доходы» также определяет Налоговый кодекс РФ. Под доходом понимается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главой 25 НК РФ.

В соответствии с НК РФ не признается доходом поступление сумм косвенных налогов: налога на добавленную стоимость, налога с продаж, акцизов и экспортных пошлин.

В НК РФ предусмотрено подразделение всех доходов на учитываемые и не учитываемые для целей налогообложения [2].

Для правильного понимания сущности доходов рассмотрим порядок их признания.

Прежде всего, к основному виду доходов относится выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

Для признания данного вида доходов необходимо соблюдение всех следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации.
- право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если хотя бы одно из данных условий не выполняется, поступившие суммы признаются в бухгалтерском учете организации в виде кредиторской задолженности (авансов полученных).

Многие ученые сходятся во мнении, что данные условия сформулированы не совсем корректно в отношении некоторых ситуаций.

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации);

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков;

- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой срок исковой давности истек;

- суммы дооценки активов [10].

Не признаются доходами следующие поступления согласно ПБУ 9/99 (раздел 1, п.3):

- суммы налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей. Данные налоги являются косвенными, включаются в цену и подлежат по сути перечислению в бюджет. Следовательно, данные поступления не увеличивают капитала и не могут быть признаны доходом;

- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п. в пользу организации поступают средства, которые организация обязана передать комитенту, агенту, посреднику и они также не увеличивают капитал и не признаются доходами;

– в порядке предварительной оплаты, авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг, задатка поступления не являются доходом, т.к. до выполнения определенных условий право собственности не переходит организации;

– в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;

– в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику. Данная операция меняет структуру активов, а не капитала, поэтому также не может признаваться доходом [10].

Для определения доходов в отношении образовательных учреждений прежде всего необходимо рассмотреть понятие образовательной деятельности и иных видов деятельности в соответствии с которыми образовательная организация может получать доходы.

Федеральным законом № 273 – ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» определено понятие образовательной деятельности как деятельности по реализации образовательных программ, при этом образовательная деятельность является основным видом деятельности.

Высшее образование согласно гл. 8 ст. 69 образовательную деятельность реализует через программы бакалавриата, магистратуры, подготовки научно-педагогических кадров, обеспечивая тем самым подготовку высококвалифицированных кадров по всем основным направлениям общественно полезной деятельности. При этом законом вводится понятие интеграции образовательной и научной деятельности в частности в форме проведения научных исследований и экспериментальных разработок за счет грантов или иных источников финансового обеспечения [5].

Образовательная организация поступления получает из бюджетных и внебюджетных источников за реализацию образовательных программ или образовательных услуг, как многие предпочитают сейчас говорить, хотя данное понятие не закреплено ни в одном нормативном акте.

Бюджетные источники получения доходов представляют собой ассигнования федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов согласно контрольных цифр приема на обучение и количества обучающихся.

Внебюджетные источники получения доходов представляют собой поступления по договорам об оказании платных образовательных услуг, которые представляют собой осуществление образовательной деятельности по заданиям и за счет средств физических и юридических лиц. Доход от оказания платных образовательных услуг используется указанными организациями в соответствии с уставными целями.

В современных экономических условиях и учитывая нестабильность внешней среды вуза как особой организации, предоставляющей особое благо – образовательную услугу, перед вузом стоит ряд задач, решение которых связано с укреплением позиций на рынке, поиском средств, идущих на обеспечение учебного процесса и содержание своей инфраструктуры. Все это делает вуз конкурентоспособным на рынке образовательных услуг.

Одним из основных источников дополнительных финансовых ресурсов и их поступлений становятся средства от приносящей доход деятельности. Эти средства позволяют вузу достичь лучшего качества оказываемых им услуг повысить эффективность своей деятельности и рейтинг. Для того чтобы дать определение понятию «приносящая доход деятельность» и понять суть, мы определим её основные сходства и отличия от предпринимательской деятельности.

Для предпринимательской деятельности будет характерен набор следующих основных признаков:

- целенаправленность на получение прибыли;
- существование экономических рисков как вероятность неполучение планируемых доходов;
- необходимость государственной регистрации.

Помимо основных признаков, можно выделить смежные признаки предпринимательской деятельности:

- реклама;
- наличие материально-технической базы;
- наличие кадровой системы;
- учётная деятельность, а именно ведение учета расходов и доходов.

Так как вуз это специфическая организация, предоставляющая особую услугу, то и режим осуществления предпринимательской деятельности должен быть особый, в силу которого все спектры деятельности высшего учебного заведения должны не только «служить» цели организации, но и четко соответствовать этой цели (при этом наблюдается четкое совпадение основной цели — образовательной — и предпринимательской).

Высшее образовательное учреждение предоставляет образовательную услугу, в том числе и на платной основе. Это вид деятельности, согласно ст. 2 ГК РФ, определяется как предпринимательская деятельность, а в соответствии с Налоговым кодексом РФ и как понятие «коммерческая деятельность».

Рассматривая вуз (один из основных поставщиков такого блага как образовательная услуга) как предприятие, есть основание считать, что его цель состоит в создании и присвоении добавленной стоимости. Не акцентируя внимания на количественном аспекте, подчеркнем, что способ формирования добавленной стоимости – производство и реализация образовательных услуг на госбюджетной или коммерческой основе – не имеет существенного значения. Другими словами, участникам данного предприятия важен сам факт возникновения и присвоения добавленной стоимости, а не способ ее формирования. Из сказанного следует, что вуз, помимо предоставления образовательной услуги, способен осуществлять другие виды деятельности, приносящие доход, а именно «иную приносящую доход деятельность». Такая деятельность, как правило, направлена на получение дополнительного финансирования. Приносящая же доход деятельность — это деятельность, которая не обладает совокупностью юридически значимых

признаков предпринимательской деятельности. Нередко под иной деятельностью понимается также получение «пассивных» доходов, например: от сдачи в аренду помещений, обучение по дополнительным образовательным программам, репетиторство, пожертвований граждан и организаций, дивидендов от участия в коммерческих организациях, процентов по ценным бумагам и остаткам банковских счетов и т. п. [28].

Средства, полученные от приносящей доход деятельности, должны быть направлены исключительно на развитие основной уставной деятельности и модернизацию образовательного процесса. Не смотря на то, что приносящая доход деятельность имеет некоторые сходства с предпринимательской, она является самостоятельной правовой категорией, а именно не является основной и служит достижению социально-значимых целей, ради которых создаётся образовательное учреждение.

Рассмотренные виды деятельности высшего образовательного учреждения, относящиеся как к «предпринимательской», так и к «приносящей доход деятельность», можно проклассифицировать. Данная классификация видов деятельности, наиболее часто осуществляемой образовательными организациями, должна быть направлена на определение налоговых последствий ведения вузами деятельности того или иного направления.

В связи с этим, в классификации базовыми основаниями будут выступать три структурные составляющие финансового результата любого юридического лица:

- реализация продукции (работ, услуг);
- реализация имущества (и основных фондов);
- доходы от внереализационной деятельности [32].

В 2006 году вышел закон № 174 – ФЗ «Об автономных учреждениях», который расширил возможности вузов по получению доходов и их распоряжению.

В отличие от закона об образовании, закон об автономных учреждениях разрешает вузам выполнять работы и оказывать услуги в сфере образования по

своему усмотрению, а также осуществлять иные виды деятельности, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах (уставе) [6].

Однако особую озабоченность вызывает формулировка «иные виды деятельности» и каким образом вузу закрепить их в уставе, чтобы они не противоречили целям деятельности и видам деятельности образовательного учреждения.

Согласно ГК РФ иные виды деятельности все-таки ограничены целями создания некоммерческой организации, к которым относятся автономные образовательные учреждения.

Следовательно, иные виды деятельности будут в той или иной степени связаны с образовательной и научной деятельностью.

Понятие «расходов»

С 1 января 2000 г. в действие введено ПБУ 10/99 «Расходы организации», согласно которому под расходами понимается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и(или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [11].

Налоговый кодекс РФ также дает определение расходов. Под расходами понимаются обоснованные и документально подтвержденные затраты. Однако также как и отношении доходов, четкого понимания сути расходов нет. Расходы определяются как экономически обоснованные затраты, а затраты-как документально подтвержденные расходы. Это означает, что Налоговый кодекс РФ отождествляет понятия «расходы» и «затраты», при этом не дает четкого их определения [2].

Рассмотрим порядок признания расходов, который определен в ПБУ 10/99, который является более детализированным, чем для доходов:

– расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность, что в результате конкретной операции уменьшатся экономические выгоды, т. е. организация уже передала или намеревается передать актив.

В других пунктах ПБУ 10/99 содержатся дополнительные моменты признания расходов, однако они в большей степени отвечают на вопрос, когда признавать расходы, чем что признавать расходами.

Согласно ПБУ 10/99 не признаются расходами выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.). Данная операция погашает возникающие обязательства, не затрагивая капитала и не влияя на получение экономических выгод;

- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи). В результате данной операции меняется структура активов, а не капитала;

- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п. Данная операция сопровождает процесс погашения обязательств и не меняет структуру капитала;

- в порядке предварительной оплаты материально - производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг. Данная операция формирует обязательство поставщика и отражается в составе дебиторской задолженности, пока условия поставки не будут выполнены;

- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

- в погашение кредита, займа, полученных организацией. В данном случае также происходит уменьшение обязательства, которое не затрагивает капитала организации.



В п. 19 ПБУ 10/99 указывается, что расходы в бухгалтерском учете признаются независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы.

Данное положение приобрело особую важность в связи с вступлением в силу главы 25 НК РФ, которой предусмотрено ведение налогового учета у хозяйствующих субъектов [11].

Свое определение расходов дает и Бюджетный кодекс РФ.

В соответствии с Бюджетным кодексом РФ к расходам образовательного учреждения относятся суммы фактически осуществленных затрат, связанных с оказанием платных образовательных услуг.

К фактическим расходам относят следующие:

- начисление амортизации на основные средства и нематериальные активы,
- используемые при оказании платных образовательных услуг;
- начисление заработной платы штатным и привлекаемым работникам;
- начисление социальных взносов;
- использование расходных материалов на цели оказания платных услуг;
- оплата услуг сторонних организаций, используемых при оказании платных услуг;
- оплата услуг по содержанию помещений и иного имущества;
- иные расходы, связанные с оказанием платных образовательных услуг [3].

Использование бюджетными учреждениями бюджетных средств на другие цели не допустимо, так как согласно организационно-правовой форме бюджетные учреждения формируются с целью выполнения функций некоммерческого характера.

Несмотря на это, в современном обществе осталось мало бюджетных учреждений, функционирующих за счет бюджетного финансирования и не получающих прибыли от коммерческой деятельности.

Причиной тому служит существенное недофинансирование получателей бюджетных средств, что принуждает управляющих учреждений находить

нетрадиционные способы приобретения денежных средств, и многие из них относятся к предпринимательской деятельности [28].

### 1.3 Учет доходов и расходов в филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме

#### Учет доходов

В основу бюджетного учета учреждений заложена бюджетная классификация РФ, представляющая собой группировку доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ, видов государственного (муниципального) долга и государственных (муниципальных) активов [19].

При формировании налоговой базы бюджетных учреждений в доходы не включаются средства целевого финансирования и целевых поступлений на содержание бюджетных учреждений и ведение уставной деятельности, финансируемой за счет этих источников, а в расходы – расходы, производимые за счет вышеуказанных средств. Средства целевого бюджетного финансирования относятся к доходам, не учитываемым при налогообложении прибыли, а доходы от коммерческой деятельности участвуют в формировании налоговой базы по налогу на прибыль.

Поэтому для учреждений, осуществляющих бюджетную и внебюджетную деятельность, наряду с общими вопросами, которые требуют отражения в учетной политике для целей налогообложения, важное значение имеет методика ведения отдельного учета доходов и расходов по этим видам деятельности. Если отдельный учет отсутствует, то средства целевого финансирования будут рассматриваться как подлежащие налогообложению с даты их получения.

Целью такого учета является не только отделение бюджетных поступлений от коммерческих, но и правильное определение тех расходов, которые при формировании налоговой базы уменьшают налогооблагаемую прибыль от

коммерческой деятельности. Во-первых, налоговую базу уменьшают те расходы, которые фактически произведенные в связи с коммерческой деятельностью.

Из этого следует, что учреждению в зависимости от осуществляемых видов деятельности, приносящих коммерческие доходы, нужно закрепить в учетной политике для целей налогообложения выбранные способы учета расходов, связанных с коммерческой деятельностью.

Например, определить прямые и косвенные расходы, указать методы списания материалов и сырья при определении размера материальных расходов, предусмотреть порядок формирования стоимости при приобретении товаров, методы оценки при списании стоимости покупных товаров, порядок распределения прямых расходов на незавершенное производство и готовую продукцию (выполненные работы, оказанные услуги), порядок признания прочих и внереализационных расходов и т. д.

Во-вторых, всегда имеют место общехозяйственные расходы, которые невозможно прямо отнести к одному виду деятельности. Это может касаться коммунальных услуг, услуг связи и т. п. Порядок раздельного учета расходов, относящихся и к деятельности, финансируемой из бюджета, и к предпринимательской деятельности, установлен Налоговым кодексом РФ. В нем приведен значительный перечень расходов, финансируемых за счет указанных источников, которые разделяются между коммерческой и некоммерческой деятельностью расчетным методом.

К таким расходам относятся расходы по оплате коммунальных услуг, услуг связи, транспортных расходов по обслуживанию административно-управленческого персонала, расходов по всем видам ремонта основных средств за счет двух источников.

Министерство финансов РФ устанавливает что, пропорциональное отнесение перечисленных расходов на уменьшение доходов, полученных от предпринимательской деятельности и средств целевого финансирования, осуществляется в тех случаях, если бюджетными ассигнованиями, выделенными

бюджетному учреждению предусмотрено финансовое обеспечение указанных Налоговым кодексом РФ расходов за счет двух источников, и не предусмотрено финансовое обеспечение указанных Налоговым кодексом РФ расходов.

В целях налогообложения, принятие таких расходов на уменьшение доходов, полученных от предпринимательской деятельности и средств целевого финансирования, осуществляется пропорционально объему средств от предпринимательской деятельности, в общей сумме доходов (включая средства целевого финансирования).

В общей сумме доходов, для указанных целей, не учитываются внереализационные доходы (доходы в виде банковских процентов по средствам, которые находятся на расчетном, депозитном счетах, а также полученные от сдачи имущества в аренду, курсовые разницы и другие доходы).

Таким образом, можно сделать вывод, что налогоплательщику-бюджетнику целесообразно указать в учетной политике аналитические счета бюджетного учета, на которых отражаются операции, связанные с ведением бюджетной и приносящей доход деятельности, а также определить перечень расходов и применяемых к ним методов признания при определении налоговой базы, установленных Налоговым кодексом РФ, а также отразить эту важную информацию в учетной политике для целей налогообложения [40].

Учет доходов и расходов в ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме организован в соответствии Приказом Минфина РФ от 25 марта 2011 г. N 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» и учетной политикой».

Доходы (результаты) от приносящей доход деятельности бюджетных учреждений относятся к неналоговым доходам бюджетов [3].

Учет доходов в филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме зависит от вида деятельности: приносящая доход или субсидия на выполнение государственного заказа.

Бухгалтерский учет доходов по приносящей доход деятельности ведется методом начисления, согласно которому результаты операций признаются по факту их совершения, независимо от того, когда получены денежные средства по расчетам, связанных с данными операциями.

В филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме) применяется следующая классификация доходов (рис. 1).

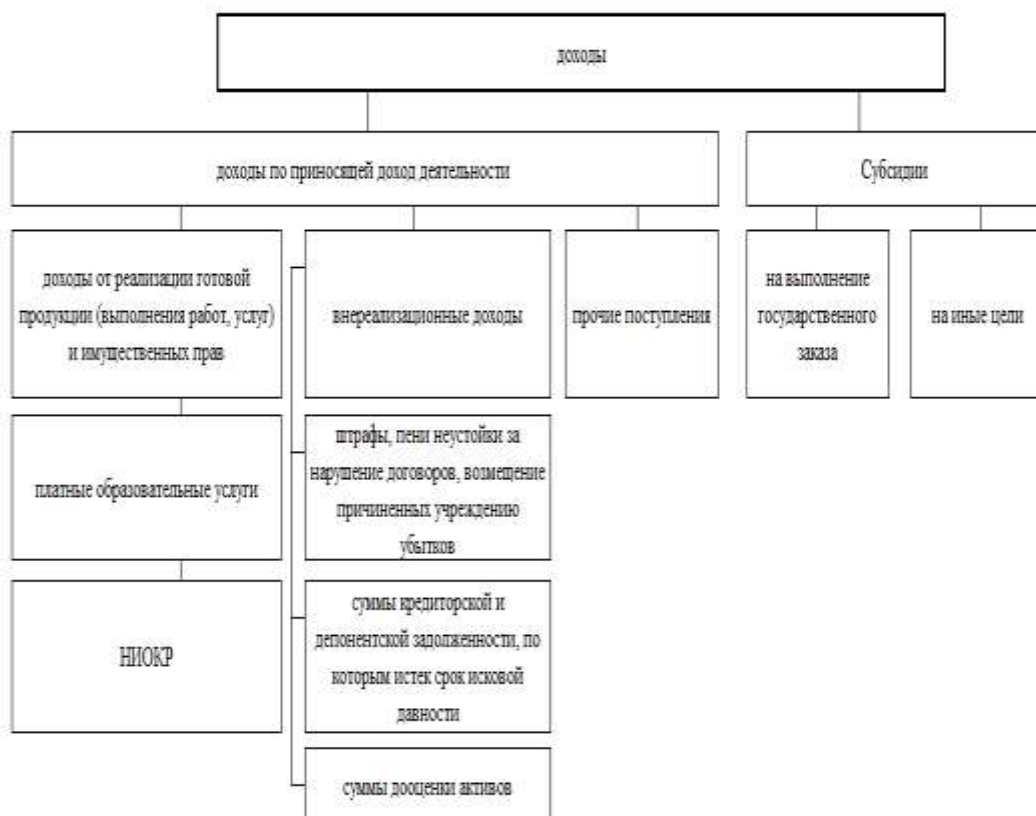


Рисунок 1 – Классификация доходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме

Дата признания доходов определяется по дате перехода права собственности на услугу, товар, готовую продукцию, работу.

При выполнении работ, оказании услуг по долгосрочным договорам, в которых указаны этапы выполнения, если не возможно определить дату перехода права собственности, применяется равномерное отнесение доходов на финансовый результат деятельности филиала.

При оказании платных образовательных услуг в отчетном период признаются доходы, рассчитанные исходя из 1/10,1/8,1/6 и т.д. годовой суммы по заключенному договору в ценах, утвержденных на текущий учебный год (независимо от фактической оплаты).

Коэффициент применяется исходя из количества месяцев оказания платной образовательной услуги:

– 1/10 – услуга оказывается с сентября по июнь включительно (период обучения 10 месяцев);

– 1/8 – услуга оказывается с ноября по июнь включительно (период обучения 8 месяцев) и т.д.

Начисление доходов от реализации товаров, работ, услуг в рамках разрешенной деятельности производится на основании товарной накладной, акта приема- сдачи выполненных работ, счета -фактуры.

Счета 240110 «Доходы текущего финансового года» и 240140 «Доходы будущих периодов» применяются для отражения доходов, полученных от деятельности, приносящей доход (собственные средства учреждения).

Субсидии на выполнение государственного задания и субсидии на иные цели отражаются в сумме заключенных соглашений.

Начисление доходов в сумме полученной субсидии на выполнение государственного заказа отражается на счете 440110.180 «Прочие доходы».

Начисление доходов в сумме полученной субсидии на иные цели отражается на счете 540110.180 «Прочие доходы».

Признание доходов отражается по кредиту соответствующих счетов аналитического учета счетов 240110, 440110, 540110 «Доходы текущего финансового года» и дебету соответствующих счетов аналитического учета, по дебету счетов отражается списание расходов [43].

Рассмотрим основные хозяйственные операции, связанные с получением доходов в филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» г. Кыштым в 2016 году.

В 2016 году было получено 6399120 рублей бюджетных ассигнований на выполнение государственного заказа и 839628 руб. на иные цели (таб. 2).

Таблица 2 – Корреспонденция счетов по отражению доходов в сумме полученной субсидии

Содержание операции	Счета бюджетного учета		Счета предприятия		Сумма, тыс. руб.
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Получение субсидии на выполнение государственного задания	420580.560 Увеличение дебиторской задолженности	440110.180 Прочие доходы	76	91-1	6339
Получение субсидии на иные цели	520580.560 Увеличение дебиторской задолженности	540110.180 Прочие доходы	76	91-1	839,6

По мнению Минфина, изложенному в Письме от 01.04.2016 № 02-06-07/19436, начисление доходов в сумме бюджетных субсидий на выполнение государственного (муниципального) задания отражается в учете учреждения как доходы будущих периодов на основании соглашений, заключенных между учреждением и учредителем.

Доходы текущего финансового года в сумме субсидии признаются на дату предоставления субсидии в соответствии с условиями соглашения вне зависимости от факта перечисления субсидии на лицевой счет учреждения.

Начисление доходов текущего финансового года по предоставленным субсидиям на иные цели производится в объеме расходов, произведенным филиалом, источником финансового обеспечения которых являлись субсидии на иные цели, подтвержденные отчетом и бухгалтерской справкой (форма 0504833).

Однако Министерство финансов РФ допускает отражение субсидий и в составе доходов текущего периода.

Основной вид дохода, который получает филиал ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме, это доходы от оказания платных образовательных услуг.

Данные доходы отражаются на счете «Доходы от оказания платных услуг» (таб. 3).

Таблица 3 – Корреспонденция счетов по отражению доходов от выполнения платных работ

Содержание операции	Счета бюджетного учета		Счета предприятия		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Отражены доходы от выполнения образовательных услуг	220530.560 Увеличение дебиторской задолженности по доходам от оказания платных работ, услуг	240110.130 Доходы от оказания платных услуг	62	90-1	4346450
Отражены доходы от выполнения дополнительных образовательных услуг	220530.560 Увеличение дебиторской задолженности по доходам от оказания платных работ, услуг	240110.130 Доходы от оказания платных услуг	62	90-1	56500

Счет 240110.170 «Доходы по операциям с активами» подразделяется на счета:

240110.171 «Доходы от переоценки активов»;

240110.172 «Доходы от операций с активами»;

240110.173 «Чрезвычайные доходы от операций с активами» и применяется для отражения доходов:

– при списании объектов основных средств, нематериальных и непроизведенных активов, материальных запасов при их продаже, вследствие недостачи;

– при списании недостач готовой продукции;

– при списании объектов основных средств, нематериальных и непроизведенных активов, пришедших в негодность;



- в случае оприходования материальных запасов, полученных от ликвидации основных средств и остающихся в распоряжении учреждения;
- при отражении сумм выявленных недостатков, хищений, потерь по рыночной стоимости;
- при отражении сумм, списанных с баланса в связи с неустановлением виновных лиц.

По кредиту счета учета доходов отражается начисление (увеличение) доходов.

Стоимость списанных с баланса учреждения объектов нефинансовых активов, пришедших в негодность, а также в случае их продажи или недостачи, отражается по дебету счета 240110.172, то есть уменьшает сумму доходов.

Особенность учета операций по реализации имущества связана с тем, что при продаже имущества, приобретенного в рамках бюджетной деятельности, доходы следует отражать на счете по учету средств от приносящей доход деятельности.

В ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме в 2016 году были получены доходы от реализации нефинансовых активов (таб.4).

Таблица 4 – Корреспонденция счетов по отражению доходов по операциям с активами (реализация активов)

Содержание операции	Счета бюджетного учета		Счета предприятия		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Отражен доход от продажи основных средств	220571.560 Увеличение дебиторской задолженности по доходам от операций с основными средствами	240110.172 Доходы от операций с активами	62	91-1	158381
Списана первоначальная стоимость основных средств	210404.410 Расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов	210104.410 Уменьшение стоимости машин и оборудования	02	01	815273

В 2016 году часть площадей было сдано в аренду и средства, перечисляемые арендаторами в соответствии с договорами на возмещение расходов по коммунальным услугам, были признаны для ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме средствами от приносящей доход деятельности на основании отдельного договора, ст.250 НК.

Данные доходы по классификации были отнесены к прочим доходам. В бюджетном учете филиала были произведены следующие записи (таб. 5).

Таблица 5 – Корреспонденция счетов по отражению доходов по возмещению коммунальных услуг

Содержание операции	Счета бюджетного учета		Счета предприятия		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Начислена сумма компенсации арендатором расходов на оплату коммунальных услуг на основании Справки	220530.560 Увеличение дебиторской задолженности по доходам от оказания платных работ, услуг	240110.180 Прочие доходы	62	91-1	16531

Внерезультационные доходы признаются в филиале в следующем порядке:

– штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных убытков - в том отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании, или они признаны должником;

– суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности - в отчетном периоде, в котором истек срок исковой давности;

– суммы дооценки активов - в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка.

В 2016 была выявлена неистребованная кредиторская задолженность, которая была списана на доходы в связи с истечением срока исковой давности (п.18 ст.250 НК) (таб. 6).

Таблица 6 – Корреспонденция счетов по отражению доходов от списания кредиторской задолженности

Содержание операции	Счета бюджетного учета		Счета предприятия		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Отражен доход от списания кредиторской задолженности	230210.830 «Расчеты по принятым обязательствам перед контрагентами»	240110.173 «Чрезвычайные доходы от операций с активами»	76	91-1	149994

#### Учет расходов

Прямые затраты связаны непосредственно с производством единицы продукции, работ, услуг и полностью относятся на себестоимость и отражаются на счете 010960 «Себестоимость готовой продукции, работ, услуг».

Накладные расходы сопутствуют процессу производства готовой продукции, работ, услуг, но не связанные с ним напрямую. Накладные расходы группируются на счете 010970 «Накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг».

Общехозяйственные расходы не связаны непосредственно с изготовлением готовой продукции, работ, услуг. Это расходы на оплату труда управленческого и прочего обслуживающего персонала, начисления на выплаты по оплате труда управленческого и прочего обслуживающего персонала, коммунальные услуги (холодное и горячее водоотведение, теплоснабжение, электроснабжение, газоснабжение и котельно-печное топливо), услуги связи (местная, междугородняя, международная телефонная связь, Интернет), транспортные услуги, услуги по содержанию имущества (затраты на ремонт, обеспечение

санитарно - эпидемиологических сведений, пожарной безопасности, охранной сигнализации), затраты на организацию культурно - массовой, оздоровительной, спортивной и иной работы со студентами и прочие работы, услуги.

Общехозяйственные расходы группируются на счете 010980 «Общехозяйственные расходы».

К издержкам обращения относятся расходы, связанные с реализацией продукции, работ, услуг. Издержки обращения не учитываются в себестоимости и списываются на финансовый результат текущего финансового года ежемесячно в полном объеме.

Внереализационные расходы учитываются на счете 240120 «Расходы текущего финансового года» напрямую.

По завершении финансового года суммы начисленных доходов и расходов закрываются на счет 240130 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов» [43].

В филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме принята следующая классификация расходов (рис. 2).

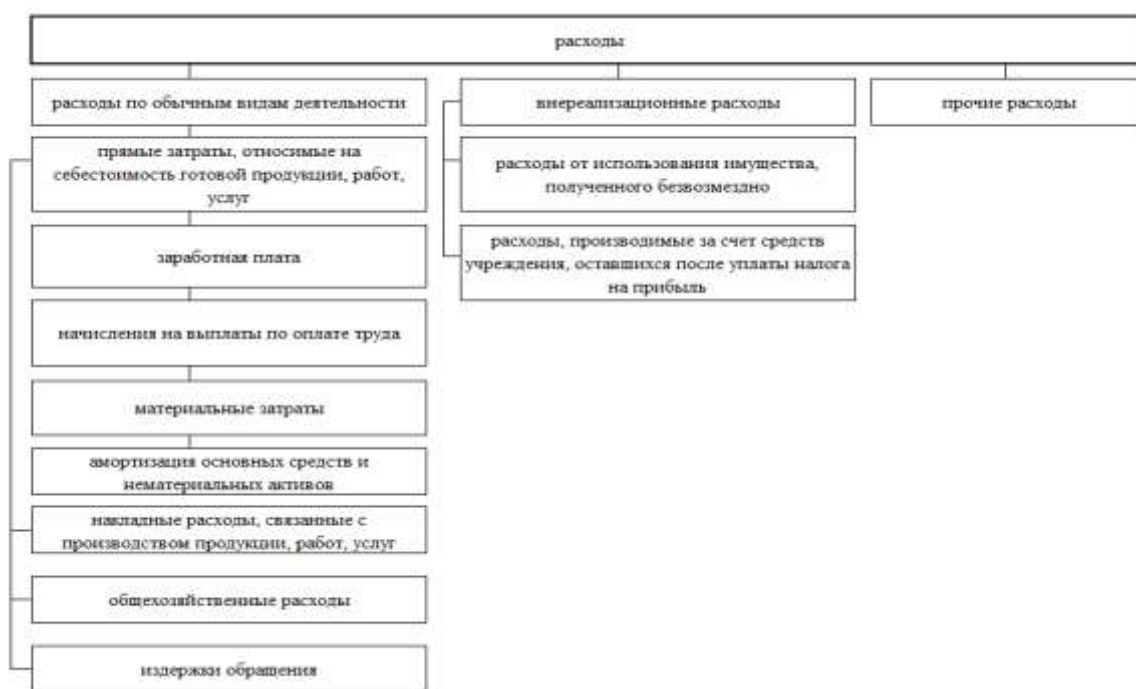


Рисунок 2 – Классификация расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)»

в г. Кыштыме

Бухгалтерский учет расходов ведется методом начисления, согласно которому результаты операций признаются по факту их совершения, независимо от того, когда получены денежные средства по расчетам, связанных с данными операциями.

Сформированная себестоимость выполненных учреждением работ, услуг, реализованной готовой продукции отражается на соответствующих счетах учета финансового результата текущего финансового года в уменьшение дохода от оказания платных образовательных услуг, работ соответственно.

Прямые затраты филиала за 2016 год включают:

1. Списание материальных затрат.

В 2016 году в филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме на себестоимость продукции было списано материальных запасов на сумму 151691 рублей.

2. Начисление амортизации по основным средствам.

К основным расходам данной группы относятся начисление амортизации по исследовательскому лабораторному комплексу «Физика - Электромагнетизм», локальная вычислительная сеть, которые относятся к третьей амортизационной группе.

Согласно учетной политике филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме на объекты движимого имущества стоимостью свыше 40000 руб. амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации.

3. Начисление заработной платы и начислений на оплату труда.

В 2016 году было начислено заработной платы 1271065 рублей, начисления по заработной плате составили 464122 рубля.

Косвенные расходы в 2016 году включают:

1. Начисление заработной платы и начислений на оплату труда вспомогательного персонала: начислено заработной платы вспомогательного

персонала 1747883 рублей, начисления по заработной плате составили 503823 рубля.

2. Расходы по обеспечению услуг связи внутри учреждения составили 1565 рублей.

Общехозяйственные расходы включают:

1. Расходы, начисленные по договорам на оказание услуг связи (в том числе услуг по подключению к Интернету и доступу в Интернет) на основании счетов-фактур 72444 рубля;

2. Коммунальные услуги, которые включают потребление электрической и тепловой энергии, газа, водоснабжения, канализации и т.д. составили 147214 рублей;

3. Расходы на услуги по содержанию имущества: предназначены для учета расходов по оплате договоров на оказание услуг, связанных с текущим ремонтом основных средств, уборкой и вывозом мусора и пр.) и составили 9328 рублей;

4. Прочие расходы, начисленные по договорам на оказание услуг, необходимых для обеспечения собственных нужд учреждения (установка охранной и пожарной сигнализации) составили 51255 рублей;

5. Расходы на транспортные услуги составили 125177 рублей и включают:

- найм транспортных средств, услуг по пассажирским и грузовым;
- обеспечение сотрудников проездными документами в служебных целях на все виды общественного транспорта;
- проезд по служебным командировкам;
- других аналогичных расходов.

Внереализационные расходы включают:

1. Коммунальные услуги 16531 рубль;

2. Прочие работы, услуги 88716 рублей.

Отражаются данные операции следующим образом (таб.7,8).

Таблица 7 – Корреспонденция счетов по расходам, списываемым на себестоимость продукции

Содержание операции	Счета бюджетного учета		Счета предприятия		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
<b>Прямые расходы</b>					
Начислена амортизация на лабораторный комплекс	210960 Себестоимость готовой продукции, работ, услуг	210271 Амортизация оборудования	20	02	78545
Начислена амортизация локальной сети	210960 Себестоимость готовой продукции, работ, услуг	210271 Амортизация оборудования	20	02	35972
Списана стоимость сырья и материалов	210960 Себестоимость готовой продукции, работ, услуг	210272 Расходование материальных запасов	20	10	151691
Начислена заработная плата	210960 Себестоимость готовой продукции, работ, услуг	230210 Расчеты по оплате труда	20	70	1271065
Начислены социальные взносы	210960 Себестоимость готовой продукции, работ, услуг	230213 Расчеты по страховым взносам	20	69	464122
Начислена заработная плата вспомогательного персонала	210970 Накладные расходы производства	230210 Расчеты по оплате труда	23	70	1747883
Начислены социальные взносы с оплаты труда вспомогательного персонала	210970 Накладные расходы производства продукции, работ, услуг	230213 Расчеты по страховым взносам	23	69	503823
<b>Косвенные расходы</b>					
Списаны услуги связи	210970 Накладные расходы производства продукции, работ, услуг	230221 Расчеты по услугам связи	23	76	1565

## Окончание таблицы 7

Содержание операции	Счета бюджетного учета		Счета предприятия		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
Общехозяйственные расходы					
Услуги связи	210980 Общехозяйственные расходы	230221 Расчеты по услугам связи	26	60	72444
Коммунальные услуги	210980 Общехозяйственные расходы	230223 Коммунальные услуги	26	60	147214
Расходы по содержанию имущества	210980 Общехозяйственные расходы	230225 Расходы по содержанию имущества	26	60	19328
Прочие работы, услуги	210980 Общехозяйственные расходы	230226 Прочие работы услуги	26	60	51255
Транспортные услуги	210980 Общехозяйственные расходы	230222 Транспортные услуги	26	60	125177

По окончании текущего финансового года (заключительными оборотами декабря) счета, применяемые для отражения начисленных за год доходов и накопленных расходов, закрываются по каждому коду (доходы и расходы списываются на финансовый результат прошлых отчетных периодов).

Таблица 8 – Корреспонденция счетов по внереализационным расходам

Содержание операции	Счета бюджетного учета		Счета предприятия		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Прямые расходы					
Коммунальные услуги	240120 «Расходы текущего финансового года»	230223 Коммунальные услуги	91	60	16531
Прочие работы, услуги	240120 «Расходы текущего финансового года»	230226 Прочие работы услуги	91	60	88716



Финансовый результат текущего года определяется как разница между начисленными доходами и начисленными расходами филиала.

В отчетности результат финансово-хозяйственной деятельности учреждения отражается в Отчете о финансовых результатах деятельности (ф. 0503121) и носит название чистого операционного результата.

Он определяется как операционный результат до налогообложения (разница между доходами и расходами учреждения по всем видам деятельности) за вычетом налога на прибыль.

Чистый операционный результат может быть как положительным (в основном у администраторов поступлений в бюджет), так и отрицательным.

В филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме, деятельность которой осуществляется преимущественно за счет средств бюджета, данный показатель является отрицательным и составляет -) 6849292 руб. (таб. 9).

Таблица 9 – Корреспонденция счетов по отражению финансового результата

Содержание операции	Счета бюджетного учета		Счета предприятия		Сумма, тыс. руб.
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Закрытие счетов доходов и расходов по деятельности, приносящей доход	240110 «Доходы от оказания платных услуг»	240130 Финансовый результат прошлых отчетных периодов	99	90,91	-6849,3

#### Выводы по разделу один

1. Филиал ФГАОУ ВО "ЮУрГУ (НИУ)" в г. Кыштыме не является юридическим лицом и осуществляет деятельность на основании Устава ЮУрГУ и положения о филиале;

2. Анализ направлений деятельности и экономических показателей филиала ФГАОУ ВО "ЮУрГУ (НИУ)" в г. Кыштыме позволили сделать вывод об ухудшении финансового положения образовательного учреждения, в связи с чем

и назрела проблема рассмотрения вопроса диверсификации доходов и оптимизации расходов.

3. Филиал самостоятельно осуществляет финансово – хозяйственную деятельность и ведет бухгалтерский учет. В ходе анализа организации бухгалтерского учета были выявлены основные особенности, связанные с учетом доходов и расходов в образовательных учреждениях. Проанализировав определения, которые дают ПБУ и Налоговый кодекс РФ, был сделан вывод, что нормативные акты не дают четкого определения данным понятиям. В Бюджетном кодексе также даны определения доходов и расходов, которые не противоречат ПБУ и НК РФ, однако также определяют только механизм и условия их формирования.

4. Изучение системы бюджетного учета доходов и расходов в филиале ФГАОУ ВО "ЮУрГУ (НИУ)" в г. Кыштыме показала, что учет ведется в соответствии с принятой Учетной политикой, что доказывают основные хозяйственные операции, имевшие место в 2016 году.

В процессе изучения особенностей учета доходов и расходов были выявлены следующие проблемы:

- распределение доходов на налоговые и неналоговые;
- признание расходов в зависимости от вида дохода.

Во второй главе проведем анализ доходов и расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме по классификации, представленной в теоретическом материале.

В третьей главе будут предложены рекомендации по учету доходов и расходов.

## 2 АНАЛИЗ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ФИЛИАЛА ФГАОУ ВО «ЮУРГУ (НИУ)» В Г. КЫШТЫМЕ

### 2.1 Методика анализа доходов и расходов

Любое предприятие или учреждение стремиться к тому, чтобы получить в результате своей деятельности положительный финансовый результат, который зависит от уровня доходов и расходов.

Основной целью анализа доходов и расходов является разработка рекомендаций по повышению уровня прибыльности и сокращению расходов на основе полученного аналитического материала.

Проведенный анализ позволит ответить на такие вопросы, как:

- стабильно или нет организация получает доходы;
- сколько источников получения доходов организация использует в своей деятельности;
- насколько расходы соответствуют доходам;
- возможно ли организации изменить структуру расходов;
- соответствуют ли денежные потоки начисленным доходам.

В процессе анализа доходов решаются следующие задачи:

- анализ динамики и состава доходов от обычной и прочей деятельности предприятия;
- изучение изменений каждого показателя за отчетный период по сравнению с базисным годом;
- оценка влияния доходов организации на показатели прибыли и результативности деятельности организации;
- оценка взаимосвязи полученных доходов с осуществляемыми расходами;
- оценка взаимосвязи полученных доходов с соответствующими денежными потоками.

В процессе анализа расходов решаются следующие задачи:

- анализ динамики и состава расходов от обычной и прочей деятельности предприятия;
- изучение изменений каждого показателя за отчетный период по сравнению с базисным годом;
- сравнительный анализ фактических расходов с плановыми калькуляциями себестоимости продукции, работ, услуг.

Основным источником информации при анализе доходов является отчет о финансовых результатах.

На его основе можно провести анализ динамики и структуры доходов организации, оценку влияния доходов от различных видов деятельности на структуру финансового результата.

Информация для анализа соответствия доходов и денежных потоков дополняется данными из отчета о движении денежных средств.

Более глубокий анализ возможно провести с использованием только внутренней информации, на основе текущих отчетов, оперативных данных. Эта информация связана с динамикой и структурой цен на различные виды продукции, работ, услуг; с динамикой и структурой натуральных показателей объемов производства и продаж; динамика и структура продаж по различным группам покупателей и географическим объектам и т.д.

Проблема анализа расходов заключается в том, что в России используется налоговый подход к формированию себестоимости. Это означает, что анализируются только те расходы, которые отражены в отчетности.

Согласно МСФО финансовая отчетность должна содержать полную информацию о затратах, связанных с производством и реализацией продукции, а не только тех, которые учитываются при расчете налогооблагаемой базы.

Сопоставление полной суммы затрат с выручкой позволит оценить их эффективность. В противном случае расчет показателей эффективности (рентабельности) затрат теряет экономический смысл.

В бюджетных учреждениях учет доходов и расходов осуществляются в разрезе показателей сметы, которые обобщены в двух основных статьях: текущие расходы и капитальные расходы.

Содержанием анализа исполнения смет расходов является оценка эффективности использования выделенных учреждению материальных, трудовых и финансовых ресурсов, выявление отклонений фактических расходов от сметных назначений, а также количественная оценка влияния факторов, вызвавших эти отклонения.

Основными задачами исполнения смет расходов являются:

- изучение соблюдения сметных назначений в целом, а также в разрезе отдельных статей и экономических элементов расходов;
- изучение состава и структуры расходов;
- оценка причин, вызвавших отклонения фактических расходов от предусмотренных в сметах;
- выявление резервов повышения эффективности использования ресурсов бюджетных и научных учреждений;
- обоснование мероприятий, направленных на повышение эффективности управления бюджетными средствами.

Анализ деятельности бюджетных учреждений проводится с целью установить, насколько эффективно используются средства бюджета, направляемые на финансирование конкретного учреждения, соответствуют ли качество и объем услуг, оказываемых населению или другим субъектам хозяйствования, затратам, которые несет государство по их оказанию.

В условиях развития рыночных отношений и сокращения государственного финансирования бюджетные учреждения вынуждены вести поиск дополнительных источников доходов за счет оказания платных услуг по основной деятельности (обучение, переподготовка, повышение квалификации и т.п.).

Объектами анализа внебюджетных средств в системе образования являются следующие показатели:

– доходы и расходы по видам деятельности и в разрезе структурных подразделений учреждения, их состав, структура и динамика за анализируемый период по сравнению с планом (сметой);

– расходы по видам деятельности в разрезе статей, подстатей и элементов бюджетной классификации, их структура и динамика за анализируемый период по сравнению с планом (сметой);

– соотношение доходов и расходов от внебюджетной деятельности [40].

Методика анализа строится на классических методах экономического анализа.

В основном используются методы сравнения, детализации, построения аналитических таблиц.

Сравнение – это действие, посредством которого устанавливается сходство и различие явлений объективной действительности.

С помощью этого метода решаются следующие основные задачи:

- выявление причинно-следственных связей между явлениями;
- проведение доказательств или опровержений;
- классификация и систематизация явлений.

При проведении сравнения необходимо, чтобы были выполнены определенные требования:

– явления должны быть качественно сравнимы между собой, т.е. иметь нечто общее, служащее основанием сравнения;

– необходимо соблюдать тождественность формирования сравниваемых показателей;

– сравниваемые объекты должны принадлежать совокупностям явлений, находящимся на одной ступени развития;

– сравниваемые явления должны быть измерены в одинаковых единицах измерения;

– объекты или явления должны сравниваться по сопоставимому набору единиц;

– при пространственно-временных сопоставлениях сведения по

сравниваемым объектам должны браться на одну и ту же дату.

При анализе доходов и расходов могут использоваться следующие виды сравнений:

- сравнение фактически достигнутых результатов с плановыми;
- сравнение фактически достигнутых результатов с данными прошлых лет;
- сравнение фактически достигнутых результатов с лучшими результатами[25].

В бюджетном учреждении основным источником информации для сравнительного анализа является смета исполнения доходов и расходов.

В процессе анализа происходит сравнение фактических показателей с плановыми, оценивается степень выполнения плана и определяется коэффициент выполнения плана:

$$K_{в.п.} = \frac{П_{пл}}{П_{ф}}; \quad (1)$$

где  $K_{в.п.}$  – коэффициент выполнения плана;

$П_{пл}$  – плановый показатель;

$П_{ф}$  – фактический показатель [38].

Также оценивается уровень фактически достигнутых результатов с данными прошлых периодов. Сравнение проводится при помощи относительных величин динамики.

Относительные величины динамики характеризуют изменение процесса во времени и показывают, во сколько раз увеличился (уменьшился) уровень изучаемого показателя по сравнению с предыдущим периодом времени.

$$Темп \text{ роста} = \frac{П_1}{П_0} \times 100\% \text{ ( в \%)} \quad (2)$$

где  $П_1$  – значение показателя в отчетном периоде;

$П_0$  – значение показателя в базисном периоде.

Темп роста может быть цепным и базисным.

Цепной темп роста исчисляют отношением текущего уровня к предыдущему:

$$Tr_{ц} = \frac{П_i}{П_{i-1}} \times 100\% \quad (3)$$

где  $П_i$  – текущий уровень показателя;

$П_{i-1}$  – предыдущий уровень показателя.

Базисный темп роста рассчитывают как отношение каждого последующего уровня к одному и тому же уровню, принятому за базу сравнения:

$$Tr_{б} = \frac{П_i}{П_0} \times 100\% \quad (4)$$

где  $П_i$  – текущий уровень показателя;

$П_0$  – базисный уровень показателя.

Анализ структуры проводится при помощи относительных величин структуры, которые характеризуют долю части в общем объеме совокупности. Их называют удельными весами или долей и рассчитывают обычно в %, либо в долях единицы.

$$\text{Удельный вес} = \frac{П_i}{П_n} \times 100\% \quad (5)$$

где  $П_i$  – величина отдельной части совокупности;

$П_n$  – вся совокупность[25].

Отчеты бюджетных учреждений в разрезе показателей смет и их глубокое изучение с целью оценки эффективности использования ресурсов, выявление



отклонений фактической суммы расходов от сметы, а также факторов, повлиявших на эти отклонения, составляют содержание анализа исполнения сметы расходов [24].

Построение аналитических таблиц является одним из важнейших приемов проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности.

Аналитическая таблица – это форма наиболее рационального, наглядного и систематизированного представления исходных данных, простейших алгоритмов их обработки и полученных результатов.

Аналитические таблицы используются на всех этапах проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности:

- на этапе подготовки исходных данных в таблице систематизируются исходные данные, осуществляется предварительная их группировка, рассчитываются отдельные промежуточные итоги и анализируются показатели;
- на этапе аналитической обработки данных с помощью таблиц могут осуществляться конкретные вычисления, включая факторный анализ;
- на этапе представления результатов анализа хозяйственной деятельности в таблице осуществляется свод наиболее важных показателей, полученных в результате анализа.

Использование таблиц при проведении аналитических процедур и представлении результатов анализа обеспечивает:

- уменьшение объема исходных данных в отчетных документах (лучше привести их в виде таблицы, чем описывать массу чисел в тексте);
- систематизацию данных и выявление закономерностей;
- наглядность;
- уменьшение объема аналитических записок.

Детализация представляет собой один из наиболее распространенных приемов анализа во многих областях науки, в том числе и в анализе финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов.

При сочетании с другими приемами детализация позволяет всесторонне

оценить исследуемые явления и вскрыть причины создавшегося положения. В зависимости от сложности явления описывающие его показатели расчленяются по временному признаку, по месту совершения хозяйственных операций, центрам ответственности или составным частям (слагаемым или сомножителям).

Анализ показателей, детализируемых по хронологическим периодам, выявляет динамику и ритмичность протекания хозяйственных явлений. Детализация по времени позволяет установить периоды (месяцы, дни), на которые приходятся лучшие или худшие результаты.

Разложение данных по месту совершения хозяйственных операций позволяет установить наиболее и наименее эффективные подразделения предприятия, а также регионы, лучшие или, наоборот, неудачные для реализации продукции.

Детализация по центрам ответственности позволяет индивидуализировать оценку работы исполнителя, определять право сотрудников на материальное поощрение. Выделение центров ответственности является одним из ключевых элементов организации системы управленческого учета на предприятии.

Факторный анализ финансовых явлений (анализ по составным частям) базируется на теоретических представлениях о причинно - следственных связях в экономике.

Финансовые результаты деятельности организации должны анализироваться с учетом данных о движении денежных средств. Это вызвано тем, что в бухгалтерской отчетности отражены доходы, рассчитанные по методу начисления, а не по кассовому методу. Это означает, что полученные доходы, или понесенные затраты могут не соответствовать реальному «притоку» или «оттоку» денежных средств на предприятии.

Движение денежных средств образует денежные потоки.

Денежный поток предприятия – совокупность распределенных во времени поступлений и выплат денежных средств, генерируемых его хозяйственной деятельностью.

Денежные потоки организации подразделяются на денежные потоки:

- от текущих;
- инвестиционных;
- финансовых операций.

1. Текущая деятельность – это деятельность организации, связанная с извлечением прибыли в качестве основной цели при осуществлении производства продукции, оказании услуг, выполнении строительных работ, продаже товаров и т.д.

Денежные потоки организации от операций, связанных с осуществлением обычной деятельности организации, приносящей выручку, классифицируются как денежные потоки от текущих операций.

Информация о денежных потоках от текущих операций показывает пользователям бухгалтерской отчетности организации уровень обеспеченности организации денежными средствами, достаточными для погашения кредитов, поддержания деятельности организации на уровне существующих объемов производства, выплаты дивидендов и новых инвестиций без привлечения внешних источников финансирования.

2. Инвестиционная деятельность – деятельность, связанная с капитальными вложениями в связи с приобретением земельных участков, зданий, оборудования, нематериальных активов и других ВНА, а также с их продажей, с осуществлением долгосрочных финансовых вложений в другие организации, выпуском облигаций и ценных бумаг долгосрочного характера.

Денежные потоки организации от операций, связанных с приобретением, созданием или выбытием внеоборотных активов организации, классифицируются как денежные потоки от инвестиционных операций.

Информация о денежных потоках от инвестиционных операций показывает пользователям бухгалтерской отчетности организации уровень затрат организации, осуществленных для приобретения или создания внеоборотных активов, обеспечивающих денежные поступления в будущем.

3. Финансовая деятельность – деятельность, связанная с осуществлением краткосрочных финансовых вложений, выпуском облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера, выбытием ранее приобретенных на срок до 12 месяцев акций, облигаций.

Денежные потоки организации от операций, связанных с привлечением организацией финансирования на долговой или долевого основе, приводящих к изменению величины и структуры капитала и заемных средств организации, классифицируются как денежные потоки от финансовых операций.

Информация о денежных потоках от финансовых операций обеспечивает основу для прогнозирования требований кредиторов и акционеров (участников) в отношении будущих денежных потоков организации, а также будущих потребностей организации в привлечении долгового и долевого финансирования.

Логика анализа достаточно очевидна – необходимо выделить по возможности все операции, затрагивающие движение денежных средств. Это можно сделать различными способами, в частности путем анализа всех оборотов по счетам денежных средств. Однако в мировой учетно-аналитической практике применяют, как правило, один из двух методов, известных как прямой и косвенный методы.

Разница между ними состоит в различной последовательности процедур определения величины потока денежных средств в результате текущей деятельности:

1. Прямой метод основывается на исчислении притока (выручка от реализации продукции, работ и услуг, авансы полученные и др.) и оттока (оплата счетов поставщиков, возврат полученных краткосрочных ссуд и займов и др.) денежных средств, т.е. исходным элементом является выручка;

2. Косвенный метод основывается на идентификации и учете операций, связанных с движением денежных средств, и последовательной корректировке чистой прибыли, т.е. исходным элементом является прибыль [25].

## 2.2 Анализ структуры и динамики доходов

Основными видами деятельности филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме являются образовательная деятельность по образовательным программам высшего образования и дополнительным общеобразовательным программам и научная деятельность.

Доходы филиала формируются на основе плана финансово – хозяйственной деятельности. Рассмотрим исполнение плана за 2015 -2016 г. г. (таб.10).

Таблица 10 – Исполнение плана по доходам филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме за 2015-2016 г. г.

Показатели	2015 год				2016 год			
	Образовательная деятельность		Прочая деятельность		Образовательная деятельность		Прочая деятельность	
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт
Субсидии на выполнение государственного задания и иные цели, тыс. руб.	8426	8623	1840	925	7806,5	6339	1505	839,6
Средства от приносящей доход деятельности, тыс. руб.	5244	4850	110	324	4844,8	4403	51	284,4
всего	13670	13473	1950	1249	12651,3	10742	1556	1124

Как видно из таблицы 10, в 2015 и 2016 г. г. были запланированы субсидии на выполнение государственного задания и средства от приносящей доход деятельности.

Общие плановые источники получения дохода составили в 2015 году 15620 тыс. рублей, в 2016 году 14207,3 тыс. рублей.

Общие фактические источники получения доходов в 2015 году составили в целом 14722 тыс. руб., в 2016 году – 11866 руб. Это означает, что процент выполнения плана в 2015 году составил 94%, в 2016 году уже всего 83%.

Субсидий на выполнение государственного задания было запланировано 10266 тыс. руб. в 2015 году, что на 9,7% выше уровня 2016 года. Они были не выполнены в 2015 году на 7%, а в 2016 году – на 22%.

Средства от приносящей доход деятельности были запланированы в 2015 году на уровне 5354 тыс. рублей, в 2016 году на уровне 4895,8 тыс. рублей, что на 8,5% меньше. При этом недовыполнение плана в 2015 году составило всего 3,3%, а в 2016 году 4,2%.

Данные расчеты позволяют сделать выводы о том, что филиал в плановые показатели по субсидиям закладывал увеличенные значения, которые потом не могли по факту быть выполнены.

Отклонение фактического уровня от планового по средствам, приносящим доход, незначительное.

Проанализируем динамику и структуру доходов филиала за 2015-2016 г.г. (таб.11).

Таблица 11 – Структура доходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме за 2015-2016 г.г.

Виды доходов	2015 г.		2016 г.	
	Сумма, руб.	Уд. вес, %	Сумма, руб.	Уд. вес, %
-доходы от оказания платных общеобразовательных услуг	4789,7	92,5	4346,5	92,7
-доходы от дополнительных платных услуг	60,3	1,2	56,5	1,2
-доходы от справочно – информационного обслуживания	0,4	-	0,5	-
-доходы от возмещения коммунальных услуг	18,2	0,4	16,5	0,4
-доходы от операций реализации нефинансовых активов	305,4	5,9	267,4	5,7
Доходы от приносящей доход деятельности- всего	5174	35,1	4687,4	39,5
- на выполнение государственного заказа	8623	90,3	6339	88,3
-на иные цели	925	9,7	839,6	11,7
Доходы от субсидий -всего	9548	64,9	7178,6	60,5
Всего доходов	14722	100	11866	100

Как видно из таблицы 11, структура доходов представлена двумя блоками: доходы от приносящей доход деятельности и доходы от субсидий.

Более наглядно структура доходов представлена на рисунках 3,4,5.

На рисунке 3 представлена общая структура доходов по укрупненным группам.

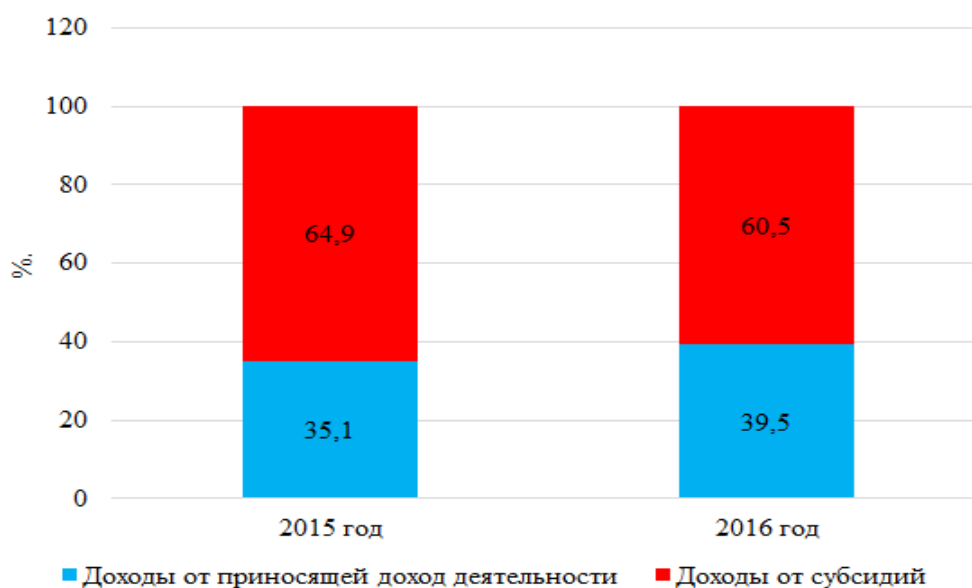


Рисунок 3 – Структура доходов в 2015-2016 г. г.

Как видно из рисунка 3, большую долю доходов на протяжении всего исследуемого периода занимают доходы в виде субсидии на выполнение государственного задания.

В 2016 по сравнению с 2015 годом структура несколько поменялась: на 4,4% увеличилась доля собственных доходов.

Однако в абсолютном выражении эта сумма незначительна и существенных структурных сдвигов в этом отношении в филиале не происходило.

Структура доходов от приносящей доход деятельности более детально отражена на рисунке 4.

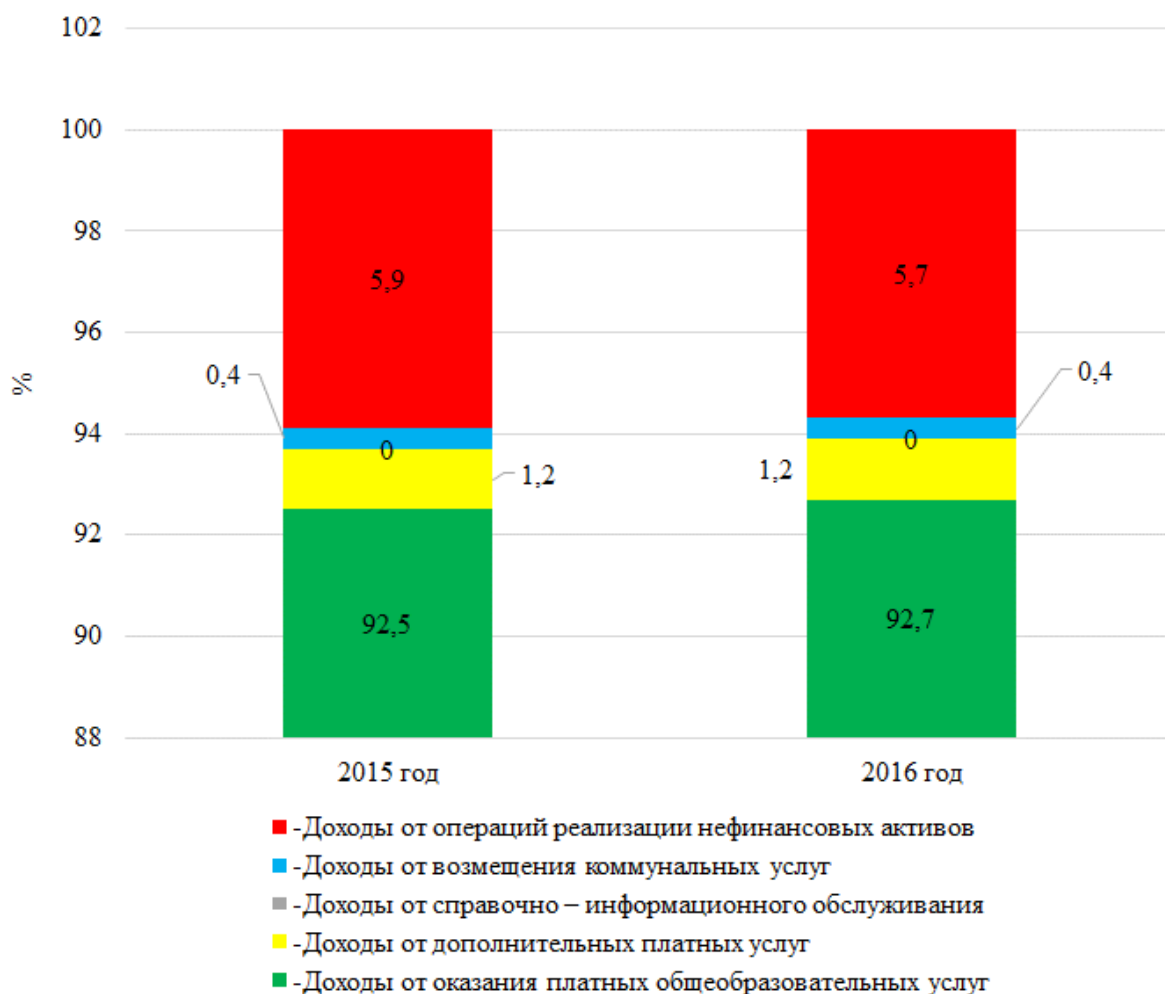


Рисунок 4 – Структура доходов от приносящей доход деятельности за 2015-2016 г.г.

Как видно из рисунка 4, структура собственных доходов не поменялась. Большая доля приходится на доходы от оказания платных образовательных услуг.

В филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме реализуется только бакалавриат и доходы распределяются в пропорции между очной и заочной формами 40/60.

Также стоит отметить, что согласно отчету за 2014 год в состав доходов включались доходы от НИОКР и составляли значительный объем – 2588,2 тыс. рублей.

Однако в 2015-16 г.г. доходы от научной деятельности вообще не поступали.



Структура доходов от поступающих в филиал субсидий на выполнение государственного задания и иные цели представлена на рисунке 5.

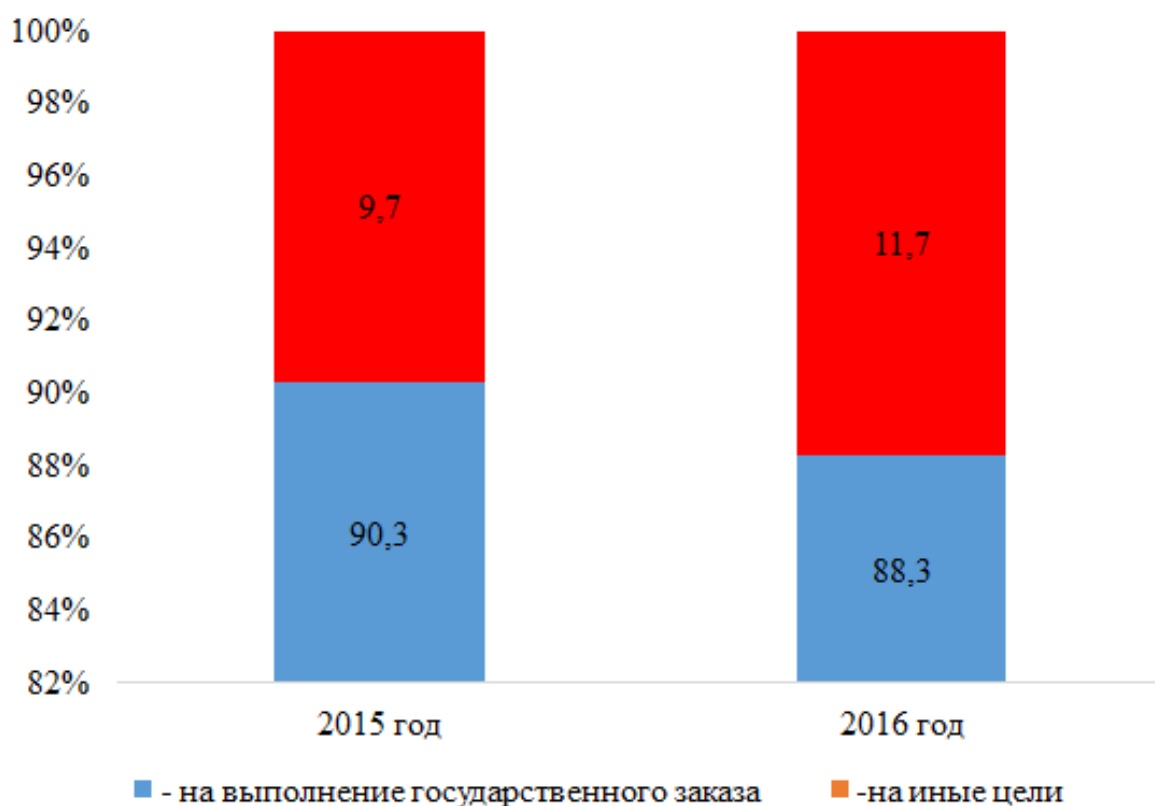


Рисунок 5 – Структура доходов от субсидий за 2015- 2016 г.г.

На рисунке 5 можно заметить превышение доли на выполнение государственного задания над субсидиями на иные цели.

Но в 2016 году произошло снижение доли на выполнение государственного задания на 2 %. Это связано, прежде всего, с сокращением контингента студентов.

Для проведения статистического анализа динамики доходов, необходимо рассчитать абсолютное отклонение и темп роста доходов.

Данные показатели являются показателями динамики, которые представлены в таблице 12.

Таблица 12 – Динамика доходов за 2015-2016 г.г.

Виды доходов, тыс. руб.	2015 г	2016 г	Отклонение	
			Абс., руб.	Относит., %
-доходы от оказания платных общеобразовательных услуг	4789,7	4346,5	-443,2	-9,3
-доходы от дополнительных платных услуг	60,3	56,5	-3,8	-6,3
-доходы от справочно – информационного обслуживания	0,4	0,5	+0,1	+25
-доходы от возмещения коммунальных услуг	18,2	16,5	-1,7	-9,3
-доходы от операций реализации нефинансовых активов	305,4	267,4	-38	-12,4
Доходы от приносящей доход деятельности- всего	5174	4687,4	-486,6	-9,4
- на выполнение государственного заказа	8623	6339	-2284	-26,5
-на иные цели	925	839,6	-85,4	-9,2
Доходы от субсидий – всего	9548	7178,6	-2369,4	-24,8
Всего доходов	14722	11866	-2856	-19,4

По данным таблицы 12 видна отрицательная динамика практически по всем показателям доходов. В целом сокращение составило 19,4% или 2856 тыс. рублей.

При этом более существенное сокращение коснулось доходов от субсидий – на 24,8% или на 2369,4 тыс. рублей.

В структуре собственных доходов в большей степени уменьшились доходы от операций реализации нефинансовых активов (12,4%), но также стоит заметить сокращение доходов от платных образовательных услуг, которые являются основными для филиала.

В структуре субсидий доходы от выполнения государственного задания сократились на 26,5%.

Отрицательную динамику можно объяснить сокращением контингента учащихся и отсутствием в структуре доходов дополнительных источников.

На динамику даже не повлиял рост стоимости образовательных услуг.

Так как в филиале при начислении доходов не используют кассовый метод, то денежные потоки от различных видов деятельности могут не совпадать с суммой начисленных доходов.

Проанализируем денежные потоки филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме и сравним их с полученными доходами (таб. 13).

Таблица 13 – Сопоставление денежных потоков и доходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме 2015-2016 г.г.

Виды доходов, тыс. руб.	2015 г	2016 г	Виды потоков, тыс. руб.	2015 г	2016 г
-доходы от оказания платных общеобразовательных услуг	4789,7	4346,5	-поток от оказания платных общеобразовательных услуг	2652,8	2248,1
-доходы от дополнительных платных услуг	60,3	56,5	-поток от дополнительных платных услуг	60,3	56,5
-доходы от справочно – информационного обслуживания	0,4	0,5	-поток от справочно – информационного обслуживания	0,4	0,5
-доходы от возмещения коммунальных услуг	18,2	16,5	-поток от возмещения коммунальных услуг	18,2	16,5
-доходы от операций реализации нефинансовых активов	305,4	267,4	-поток от операций реализации нефинансовых активов	305,4	267,4
Доходы от приносящей доход деятельности - всего	5174	4687,4	Денежные потоки от приносящей доход деятельности - всего	2652,8	2248,1
- на выполнение государственного заказа	8623	6339	- поток на выполнение государственного заказа	8623	6339
-на иные цели	925	839,6	- поток на иные цели	925	839,6
Доходы от субсидий – всего	9548	7178,6	Денежный поток от субсидий – всего	9548	7178,6
Всего доходов	14722	11866	Всего денежных потоков	12200,8	9426,7

В таблице 13 представлены поступающие в филиал денежные потоки. В отличие от финансовой отчетности коммерческого предприятия, где денежные потоки подразделяются на три вида: от текущей деятельности, инвестиционной и финансовой, в бюджетном образовательном учреждении денежные потоки распределены на потоки от приносящей доход деятельности и на потоки от субсидий.

Как видно из таблицы, начисленные доходы не соответствуют объему поступлений денежных средств именно от приносящей доход деятельности. Отклонение составляет в 2015 году 51,3%, в 2016 году 47,9%.

Это означает, что на конец отчетного года филиал недополучает практически половину денежных средств, формируя дебиторскую задолженность. Специфика учебного заведения предполагает рассрочку платежей за обучение и в связи с

этим возникает большой объем дебиторской задолженности на конец финансового года при ддящемся периоде текущего учебного года.

Денежные потоки от других операций полностью совпадают с начисленными доходами. Такая же ситуация и по полученным субсидиям на выполнение государственного задания и субсидиям на иные цели: они перечислены филиалу в полном объеме фактического начисления.

### 2.3 Анализ структуры и динамики расходов

Рассмотрим расходы за этот же период, проведем их структурный анализ, используя данные, представленные в таблице 14.

Таблица 14 – Исполнение плана по расходам филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме за 2015-2016 г. г.

Показатели	2015 год				2016 год			
	Субсидии на выполнение государственного задания и иные цели		Средства от приносящей доход деятельности, тыс. руб.		Субсидии на выполнение государственного задания и иные цели		Средства от приносящей доход деятельности, тыс. руб.	
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт
Оплата труда и начисления	7742,1	5984	3985,4	3785	7344,5	5688,8	3641,9	3353,2
Приобретение работ, услуг	501	352	1844	685,1	462	244,3	2211,2	519,5
Прочие расходы	1710	915,9	30	102	1505	839,6	25	93
Расходы по операциям с активами		17	20	247		12	10	345,2
всего	9953,1	7268,9	5879,4	4819,1	9311,5	6784,7	5888,1	4310,9

Как видно из таблицы 14, план по расходам не выполнялся ни в 2015, ни в 2016 году - фактическая сумма расходов отклонялась от запланированной суммы на 23%.

Причем для расходов по государственному заданию этот процент невыполнения сохраняется, а по расходам от приносящей доход деятельности в 2015 году невыполнение составляло 18%, а в 2016 году также выросло до 23%.

Исполнение плана по оплате труда с начислениями и в 2015, и в 2016 году по государственному заданию составило 77%, по приносящей доход деятельности 95% в 2015 году, 92% в 2016 году.

Очень низкое исполнение плана по расходам на приобретение работ и услуг: по государственному заданию в 2015 году оно составило всего 70%, а в 2016 году произошло снижение до 53%, по приносящей доход деятельности в 2015 году - 37%, в 2016 году -23%.

По прочим расходам также фиксируется невыполнение плана по государственному заданию в 2015 и в 2016 году план выполнен всего на 54%.

По приносящей доход деятельности фактические показатели превышают плановые практически в 3,5 раза.

В отношении операций с активами расходы по государственному заданию запланированы не были, но фактически имели место, а по приносящей доход деятельности превышение фактических значений над планом значительное: в 12,3 раза в 2015 году и в 34,5 раза в 2016.

Подобное расхождение плановых и фактических показателей свидетельствует о слабой плановой работе, проводимой в филиале, которая имела формальный характер и не отражала фактического положения дела, искажая реальные показатели.

Проведем структурный анализ расходов и данные представим в таблице 15.

Таблица 15 – Структура расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме за 2015-2016 г.г.

Виды доходов	2015 г.		2016 г.	
	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %
Оплата труда- всего	9769	80,8	9042	81,5
-услуги связи	62	0,5	74	0,6
-транспортные услуги	138,2	1,1	125,2	1,1
-коммунальные услуги	506,3	4,2	405,3	3,6
-работы, услуги по содержанию имущества	20,4	0,1	19,3	0,1
-прочие работы, услуги	310,2	2,6	139,9	1,2
Приобретение работ, услуг	1037,1	8,6	763,7	6,9
Прочие расходы	1017,9	8,4	932,7	8,4

-амортизация основных средств	115	0,9	139,2	1,3
-расходование материальных запасов	136,2	1,1	184,1	1,7
-чрезвычайные расходы по операциям с активами	12,8	0,1	33,9	0,3
Расходы по операциям с активами	264	2,2	357,3	3,2
Всего расходов	12088	100	11095,6	100

Более наглядно подробную структуру расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме за 2015-2016 г.г. представим на рисунке 6.

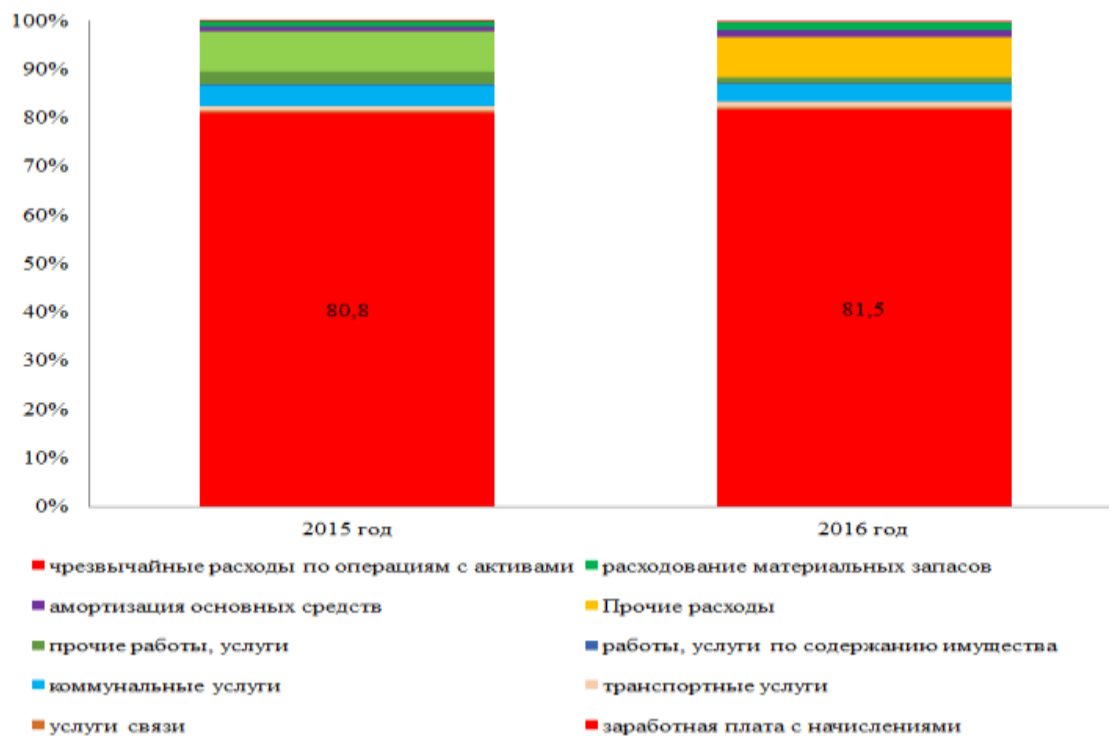


Рисунок 6 – Структура расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме за 2015-2016 г.г.

Как видно из таблицы 15 и рисунка 6, большая доля расходов приходится на расходы по оплате труда с начислениями и составляет порядка 80% и в 2015, и в 2016 году.

Расходы, связанные с приобретением работ и прочие расходы, приходится в 2015 году равная доля в 8,5%.

В 2016 году доля расходов на приобретение работ снизилась и составила 6,9%, вместе с этим выросла доля расходов по операций с активами и составила 3,2% против 2,2% в 2015 году.

В структуре расходов на приобретение работ, услуг преобладают коммунальные услуги: 48,8% в 2015 году и 52,8% в 2016 году.

В структуре прочих расходов большая доля приходится на расходование материальных запасов: 51,5% и в 2015, и в 2016 году.

Как видно из расчетов, сильных структурных сдвигов не зафиксировано.

Рассмотрим структуру расходов, используемую для расчета налога на прибыль (таб.16).

Таблица 16 – Структура расходов, используемая для расчета налога на прибыль ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме за 2015-2016 г. г.

Виды доходов	2015 г.		2016 г.	
	Сумма, тыс.руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс.руб.	Уд. вес, %
Прямые расходы	2548,2	52,9	2416,8	56,0
Косвенные расходы	2154,9	44,7	1788,9	41,5
Внереализационные расходы	116	2,4	105,2	2,5
Всего расходов	4819,1	100	4310,9	100

Как видно из таблицы 16, структура расходов практически не меняется: большая доля приходится на прямые расходы и к 2016 году она увеличилась с 52,9 до 56%.

Рассмотрим более подробно структуру данных расходов (таб.17).

Таблица 17– Состав прямых, косвенных, внереализационных расходов за 2015-2016 г.г.

Показатели, тыс. руб.	2015 год				2016 г.			
	прям.	косв.	внерал.	итого	прям.	косв.	внереал.	итого
1	2	3	4	5	6	7	8	9
-заработная плата	1380,1	1472,1	-	2852,2	1347,6	1250,4	-	2598
-начисления с заработной платы	442,2	490,6	-	932,8	387,5	367,7	-	755,2
Оплата труда-всего	1822,3	1962,7	-	3785	1735,1	1618,1	-	3353,2
-услуги связи	60	2	-	62	72,5	1,5	-	74
-транспортные услуги	138,2	-	-	138,2	125,2	-	-	125,2
-коммунальные услуги	136,3	-	18	154,3	144,5	-	16,6	161,1
-работы, услуги по содержанию имущества	20,4	-	-	20,4	19,3	-	-	19,3

-прочие работы, услуги	198,8	-	111,4	310,2	51,3	-	88,6	139,9
Приобретение работ, услуг	553,7	2	129,4	685,1	412,8	1,5	105,2	519,5
Прочие расходы	-	102	-	102	-	93	-	93
-амортизация основных средств	115	-	-	115	114,5	-	-	114,5
-расходование материальных запасов	132	-	-	132	151,7	-	-	151,7
Расходы по операциям с активами	247			247	345,2	-	-	345,2
Всего расходов	2623	2066,7	129,4	4819,1	2493,1	1712,6	105,2	4310,9

Как видно из таблицы 17, состав прямых расходов является более расширенным, чем косвенные и внереализационные расходы. Данный состав не меняется на протяжении исследуемого периода.

Прямые расходы в 2016 сократились на 5%, косвенные на 17,1%, внереализационные на 18,7% по сравнению с 2015 годом.

Из всех расходов незначительно выросли расходы только в составе прямые, а именно: коммунальные на 6%, материальные на 14,9% и расходы по операциям с активами на 39,8%, что обусловлено продажей имущества в 2016 году.

Представим более наглядно структуру прямых и косвенных расходов на рисунках 7,8.





Рисунок 7 – Структура прямых расходов в 2015-2016 г. г.

Как видно из рисунка 7, преобладает доля расходов на оплату труда с начислениями (52,6 и 54%%) в 2015 и 2016 году соответственно. На втором месте в 2015 году были прочие работы услуги, которые в 2016 сократились до 2%, далее в одинаковой доле идут коммунальные, транспортные, прочие расходы (в пределах 5 %) и их структура практически не меняется.



Рисунок 8 – Структура косвенных расходов в 2015-2016 г.г.

Как видно из рисунка 8, структура косвенных расходов не меняется.

Большая доля приходится на оплату труда с начислениями. Остальные элементы расходов не превышают 5% в 2015 году и 6 % в 2016 году.

Дополним анализ структуры анализом динамики расходов (таб.18).

Таблица 18 – Динамика расходов за 2015-2016 г.г.

Виды расходов, тыс. руб.	2015 г	2016 г	Отклонение	
			Абс., руб.	Относит., %
заработная плата с начислениями	9769	9042	-727	-7,4
услуги связи	62	74	12	19,3
транспортные услуги	138,2	125,2	-13	-9,4
коммунальные услуги	506,3	405,3	-101	-19,9
работы, услуги по содержанию имущества	20,4	19,3	-1,1	-5,3
прочие работы, услуги	310,2	139,9	-170,3	-55
прочие расходы	1017,9	932,7	-85,2	-8,4
амортизация основных средств	115	139,2	24,2	21
расходование материальных запасов	136,2	184,1	47,9	35,2

чрезвычайные расходы по операциям с активами	12,8	33,9	21,1	165
Итого	12088	11095,6	-992,4	-8,2

Как видно из таблицы 18, расходы сократились на 8,2% или 992,4 тыс. руб. к 2016 году.

По большинству расходов наблюдается отрицательная динамика.

В большей степени сократились расходы на расходы по прочим работам и услугам (55%) и расходы по коммунальным услугам (19,9%).

Выросли чрезвычайные расходы на 165%, расходы на услуги связи (19,3%) и расходование материальных запасов (35,2%).

Отрицательную динамику можно объяснить сокращением доходной части, при сокращении которой расходы списываются пропорционально и также снижаются.

Так как расходы должны соответствовать доходам, то и динамика у показателей должна быть примерно одинаковой. Получить необходимое соотношение можно, рассчитав коэффициент опережения.

На основе темповых показателей доходов и расходов рассчитаем показатель опережения по формуле 6 (таб. 19).

$$Kop = \frac{Tpp}{Tpd} \quad (6)$$

где Коп – коэффициент опережения;

Трр – темп роста расходов;

Трд – темп роста доходов.

Таблица 19 – Расчет показателей опережения

Показатели	2015 год	2016 год	Темп роста, %
Всего доходов, руб.	12088	11095,6	-19,4
Всего расходов, руб.	12088	11095,6	-8,2
Коп			0,42

Как показали расчеты, сокращение расходов происходит медленнее на 42%, чем сокращение доходов.

Все расчеты показали ухудшающуюся ситуацию финансово – хозяйственной деятельности предприятия. Основное финансирование приходится на субсидии от выполнения государственного задания.

Однако на рынке образовательных услуг присутствуют риски снижения бюджетного финансирования в 2017-18 г. г., что еще сильнее скажется на финансовом состоянии филиала.

Продолжается ухудшение демографической ситуации и прогнозируется дальнейшее падение показателей плана приема абитуриентов, и следовательно, сокращение контингента студентов.

По Челябинской области прогнозируется снижение заработной платы, что повлечет за собой задержку оплаты образовательных услуг и рост дебиторской задолженности.

Также на ситуацию может повлиять изменение структуры расходов за счет внебюджетных средств согласно Постановлению Правительства РФ № 1042, которое меняет норматив формирования затрат с 2016 года.

В связи с этим как раз и является актуальным проведение следующих мероприятий:

1. Разработать стратегию развития филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме до 2020 года;
2. Разработать направления диверсификации структуры доходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме;
3. Провести оптимизацию расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме исходя из текущих и стратегических целей университета при помощи проектного планирования бюджета.
4. Разработать рекомендации по совершенствованию системы учета доходов и расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Выводы по разделу два

1. Расчеты показали существенное отклонение плановых показателей от фактических за весь исследуемый период как по доходам, так и по расходам, что говорит о нерациональной системе планирования доходной части филиала. Подобное расхождение плановых и фактических показателей свидетельствует о слабой плановой работе, проводимой в филиале, которая имела формальный характер и не отражала фактического положения дела, искажая реальные показатели.

2. Анализ позволил сделать вывод о недостаточном объеме получения доходов из разных источников, особенно за счет реализации дополнительных образовательных услуг. Это свидетельствует о недостаточной концентрации внимания на деятельности Центра дополнительных услуг, который был создан в филиале как раз для привлечения дополнительных доходов.

3. Зафиксировано прекращение получения доходов в 2015-16 г.г. от научной деятельности. Если в 2014 году было привлечено грантов и средств от заключения хозяйственных договоров на сумму более 2,8 млн. рублей, то за исследуемый период эта статья дохода отсутствует.

4. В ходе проведения анализа зафиксирована отрицательная динамика доходов и расходов, которую можно объяснить снижением контингента учащихся, а также отсутствием дополнительных источников доходов. Однако коэффициент соотношения доходов и расходов показал более медленное сокращение расходов, что еще сильнее ухудшает ситуацию.

5. Проведенный структурный анализ значительных структурных сдвигов не выявил. Структура расходов является стандартной для бюджетных учреждений: большая доля традиционно приходится на расходы по оплате труда. В филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме эта доля составляет более 80%. В структуре расходов на приобретение работ, услуг преобладают коммунальные услуги: 48,8% в 2015 году и 52,8% в 2016 году.

В третьей главе на основе полученных расчетов и сделанных выводов разработаем рекомендации по повышению уровня доходности предприятия,

планированию расходов и совершенствованию системы учета доходов и расходов.

### 3 РАЗРАБОТКА МЕРОПРИЯТИЙ ПО ПОВЫШЕНИЮ ДОХОДНОСТИ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

#### 3.1 Основные направления диверсификации структуры доходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме

За последние годы в ходе реформирования системы высшего образования произошли изменения в системе формирования доходов вузов. Бюджетное финансирование сменилось предоставлением государственного задания и возможностью получать собственные доходы.

Однако многие вузы по-прежнему придерживаются традиционной системы формирования источников финансирования и получают в основном доходы от платных образовательных услуг, что повышает риски снижения конкурентоспособности.

Одним из механизмов снижения рисков является диверсификация доходов.

В энциклопедиях и экономических источниках диверсификация определяется как изменение, разнообразие [39].

Диверсификация на уровне экономики предприятия предполагает проникновение в новые сферы экономики. Применительно к образовательным учреждениям диверсификация рассматривается как расширение ассортимента предлагаемых образовательных услуг в рамках иных видов деятельности и, как следствие, диверсификация доходов.

В теории управления диверсификация является одним из инструментов управления рисками. Для высших учебных заведений всегда возникал бюджетный риск, как невозможность в силу различных обстоятельств исполнить бюджет, и, как следствие, лишиться финансирования на следующий год.

Изучение возможностей по расширению финансового потенциала вуза за счет диверсификации доходов является актуальным в силу следующих причин:

1. Финансирование вузов за счет бюджета сокращается;

2. Численность студентов в силу демографических причин сокращается;
3. Предел роста стоимости обучения достигнут;
4. Расходы вуза не соответствуют поступающим доходам.

Принятие Правительством РФ Концепции развития образования до 2020 года положило начало реформирования системы высшего образования, результатом которой на сегодняшний день является сокращение вузов и их филиалов.

По прогнозу Института социологии РАН и Центра социального прогнозирования и маркетинга [9] количество вузов сократится к 2018 году до 877 против 1115 вузов в 2011 году, однако начиная с 2019 года их количество если не вернется к уровня 2011 года, то заметно увеличится.

Что касается вузов Уральского Федерального округа, то пик сокращения, согласно этого документа, прошел и количество вузов сохраняется на уровне 2011 года и составляет 73 единицы.

Также уверенности добавляют слова Министра образования О. Васильевой о ликвидации программы сокращения числа вузов с 2018 году. Это коснется и филиалов, но и к качеству предоставляемых ими услуг со стороны Министерства образования будет повышенное внимание.

Все это обуславливает актуальность рассматриваемого вопроса и если диверсификация доходов для крупных вузов является предпосылкой их развития, то для филиалов это является вопросом выживания.

Использование системы диверсификации доходов филиалов позволит снизить отдельные риски их деятельности, повысить рентабельность и привлекательность.

Основными направлениями диверсификации доходов могут стать:

1. Оказание образовательных услуг по основным образовательным программам;
2. Оказание образовательных услуг по дополнительным образовательным программам;
3. Доходы от выполнения научных исследований;
4. Доходы от выполнения производственных заданий;

## 5. Доходы от выполнения государственных заданий.

Этот процесс неизбежен, и те филиалы, которые первыми поймут необходимость диверсификации, смогут успешно конкурировать на рынке образовательных услуг.

Таким образом, диверсификация доходов позволит снизить риски и обеспечить финансовое благополучие филиалов (приложение В).

Филиал ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме доходы получает в основном только за счет предоставления платных образовательных услуг по программе высшего образования.

Основными факторами, определяющими направления и эффективность филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме, являются:

- оборудование, которое позволит привлечь заказы на исследования;
- производственные мощности, которые можно использовать для обеспечения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;
- информационные ресурсы, создающие условия для поддержки современных образовательных технологий (в т.ч. дистанционного обучения), реализации дополнительных образовательных услуг, оказания услуг по использованию Интернета;
- библиотека, оказывающая библиографические услуги, услуги по пользованию своими фондами, ксерокопированию, поддержке широкого спектра образовательных услуг и научных работ;
- помещения, создающие условия для предоставления услуг дополнительного образования, возможность сдачи площадей в аренду;
- кадры, которые могут обеспечить реализацию программ переподготовки и повышения квалификации кадров, профориентации, подготовки к ЕГЭ, лингвистического центра, школы информационных технологий;
- методическая база, которую можно использовать для тиражирования и реализации учебно – методических материалов.



В соответствии с данными факторами предлагается следующая схема диверсификации доходов (рис. 9).

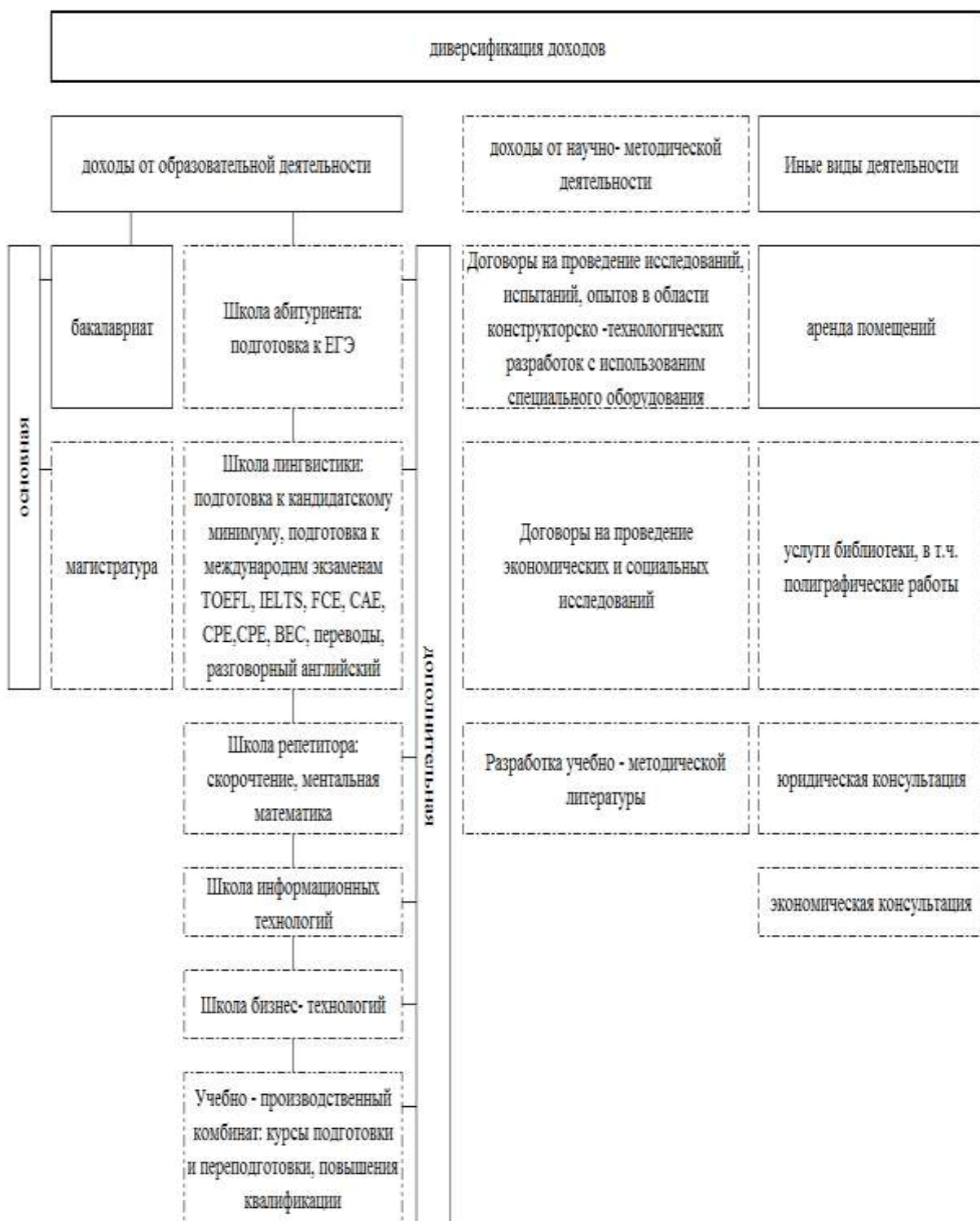


Рисунок 9 – Структура диверсификации доходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме

На рисунке 9 курсивом выделены те источники получения доходов, которые предлагается диверсифицировать.

Для увеличения контингента студентов в основную образовательную деятельность необходимо включить магистратуру.

Согласно Закона об образовании поступить в магистратуру могут те, кто имеет диплом о высшем образовании независимо от пройденного уровня обучения.

Получение образования в магистратуре дает следующие преимущества:

- для обладающих степенью бакалавра обучение в магистратуре является продолжением обучения и повышением профессионального уровня;
- для обладающих степенью магистранта обучение в магистратуре по другой специальности может рассматриваться как второе высшее образование;
- для обладающих степенью специалиста обучение в магистратуре по смежным профессиям позволяет получить еще одну специальность с вузовским дипломом.

Для филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме необходимо открывать магистратуру как по имеющимся уже направлениям, так и по новым, которые позволят получить второе высшее образование и повысить квалификацию новым потенциальным студентам.

Наиболее востребованные программы магистратуры, которые можно реализовать в филиале:

- «Бизнес – информатика»;
- «Экономика»;
- «Управление в технических системах»;
- «Конструкторско – технологическое обеспечение машиностроительных производств».

Стоимость обучения по магистерским программам на 2017-18 учебный год составляет:

- «Бизнес – информатика» – 113790 рублей (очная форма обучения), 55300 рублей (заочная форма обучения);

– «Экономика» – 80000 рублей (очная форма обучения), 49900 рублей (заочная форма обучения);

– «Управление в технических системах» и «Конструкторско – технологическое обеспечение машиностроительных производств» – 126390 рублей (очная форма обучения).

При условии набора хотя бы одной группы очной формы обучения и одной заочной формы обучения по каждому из направлений плановой наполняемостью 25 человек филиал дополнительно получит в год 13795 тысяч рублей (без учета ежегодного повышения стоимости обучения).

Прочие доходы образовательной деятельности должны включать следующие направления:

– подготовительные курсы для школьников по основным направлениям подготовки к ЕГЭ: математика, обществознание, физика, химия, русский язык, иностранный язык;

– лингвистические курсы для детей и взрослых, в том числе подготовка к сдаче кандидатских экзаменов и международных экзаменов по иностранному языку, а также курсы разговорного языка, курсы переводчиков;

– курсы для дошкольников: подготовка к школе, реализация программ «Умница», связанных со скорочтением, обучением ментальной математике и др.

– школа информационных технологий может включать следующие направления: информатика для детей, информатика для взрослых, 1С: Предприятие, Гранд – смета и др.

– школа бизнес – технологий предполагает проведение семинаров и мастер – классов по современным направлениям ведения бизнеса: работа на площадках Forex, bitcoing и фьючерсы, коучинг, интернет торговля и другие.

– учебно – производственный комбинат предполагает ведение курсов по подготовке и переподготовке рабочих специальностей, повышению квалификации и переподготовке кадров;

Доходы от научно – методической деятельности предполагается получать от заключения договоров на проведение различных испытаний, опытов на уникальном оборудовании, которое составляет техническую учебную базу филиала.

Также сюда включается заключение договоров с органами государственной власти на проведение социологических исследований и мониторинга социально – экономической ситуации города и района, а также заключение договоров с ведущими предприятиями города на проведение экономических исследований, аутсорсинга, аудита.

Доходы от реализации учебно – методических материалов является еще одним источником. Еще одним направлением является участие в грантообразующих программах РФФИ, РНФ и других.

К иным видам деятельности относятся:

- аренда помещений, в том числе предоставление площадки для проведения ярмарок, семинаров, конференций, выездных обучающих школ, олимпиад, тестирования и т.д.
- услуги библиотеки: тиражирование, копирование, ламинирование и другие полиграфические услуги, а также услуги электронной библиотеки, подключенной к библиотечным фондам и образовательным площадкам;
- юридическая консультация предполагает осуществление приема и оказание услуг юристом в области гражданского делопроизводства, в том числе оформление документов и справок для подачи в разные учреждения и органы государственной власти;
- экономическая консультация предполагает осуществление услуг в области бухгалтерского учета, налогообложения, кредитования, в том числе заполнения деклараций для физических лиц.

### 3.2 Планирование расходов по внебюджетной деятельности

Повышение эффективности управления расходами образовательного учреждения требует решения следующих задач.

1. Оптимизация расходов;
2. Разработка критериев эффективности образовательных услуг;
3. Определение качественных результатов деятельности вуза.

Данные задачи могут быть решены через внедрение системы БОР – бюджетирование, ориентированное на результат.

Бюджетирование, ориентированное на результат (БОР) - методология подготовки и исполнения бюджета, при которой планирование расходов осуществляется в непосредственной связи с достигаемыми результатами [23].

Основной отличительной особенностью данного подхода является комплексность методического и информационно-аналитического обеспечения механизмов БОР в тесной интеграции с существующими автоматизированными системами исполнения бюджета и бюджетного учета и системами мониторинга и прогнозирования социально-экономического развития учреждения.

Однако автономные образовательные учреждения, получающие часть доходов от выполнения государственного задания, сталкиваются с такой проблемой, как снижение качества образования при оптимизации и сокращении затрат на подготовку специалиста.

Поэтому при оценке эффективности затрат необходимо расходы дифференцировать в зависимости от направления диверсификации доходов.

Качественные показатели результативности деятельности могут быть разработаны по центрам ответственности или центрам возникновения затрат в каждом подразделении филиала с учетом направлений внебюджетной деятельности.

В соответствии с Порядком определения нормативных затрат на оказание государственных услуг федеральными государственными учреждениями

образования и науки, те расходы, которые обусловлены выполнением основной образовательной деятельности по программам высшего образования, рассчитываются исходя из следующих методов:

- нормативный (нормативные затраты определяются путем умножения стоимости единицы группы затрат на количество единиц группы затрат);
- структурный (нормативные затраты в отношении соответствующей группы затрат определяются пропорционально выбранному основанию).

Нормативные затраты на единицу государственной услуги рассчитываются с целью определения объема субсидии, предоставляемой из федерального бюджета учреждению на финансовое обеспечение выполнения государственного задания.

В составе нормативных затрат, непосредственно связанных с оказанием соответствующей государственной услуги, учитываются:

- нормативные затраты на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда педагогических работников (профессорско-преподавательского состава), включая страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и Фонд обязательного медицинского страхования Российской Федерации;
- нормативные затраты на приобретение материальных запасов, потребляемых в процессе оказания соответствующей государственной услуги;
- иные нормативные затраты, непосредственно связанные с оказанием государственной услуги.

Расчет нормативных затрат на оказание государственных услуг осуществляется с учетом увеличения объемов финансирования образовательных программ по профессиям, специальностям и направлениям подготовки, обеспечивающим подготовку кадров в целях реализации приоритетных направлений модернизации и технологического развития экономики России, в том числе по профессиям, специальностям и направлениям подготовки инженерно-технических кадров.

Следовательно, переход к подготовке специалистов по программам магистратуры позволит увеличить объем субсидии, получаемой филиалов на выполнение государственного задания.

Однако при определении нормативных затрат, связанных с выполнением государственного задания, в затраты по оплате труда включаются только затраты на заработную плату профессорско – преподавательского состава, что является методически неверным, т.к. и учебно – вспомогательный персонал и часть административно – управленческого персонала выполняют функции, связанные с выполнением государственного задания.

Внедрение системы бюджетирования и распределения затрат по центрам позволит выявить те функции УВП и АУП, которые оказывают непосредственное влияние на формирование результата от реализации государственных заданий.

Следовательно, при расчете нормативов затрат, непосредственно связанных с оказанием государственной услуги, необходимо учитывать заработную плату учебно-вспомогательного персонала и административно управленческого персонала для расчета бюджетного финансирования.

Норматив затрат на приобретение материальных запасов предполагает расчет нормативов затрат не включает в себя затраты на приобретение материалов, связанных с ремонтом, модернизацией, реконструкцией, техническим перевооружением основных средств образовательного учреждения.

Это означает, что развитие материально – технической базы происходит только за счет внебюджетных средств, что является в принципе не правильным, т.к. при реализации государственного задания используется материально – техническая база в учебном процессе и его модернизация должна частично осуществляться за счет бюджетных субсидий.

Следовательно, в рамках бюджетирования также необходимо подразделять затраты на приобретение материальных запасов следующим образом:

- на приобретение расходных материалов для текущей деятельности;
- на приобретение запасных частей, приспособлений, комплектующих.

Общехозяйственные расходы включают:

- нормативные затраты на коммунальные услуги;
- нормативные затраты на содержание объектов особо ценного движимого имущества и недвижимого имущества, эксплуатируемого в процессе оказания государственных услуг;
- нормативные затраты на приобретение услуг связи;
- нормативные затраты на приобретение транспортных услуг;
- нормативные затраты на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда работников учреждения, которые не принимают непосредственного участия в оказании государственной услуги;
- нормативные затраты на прочие общехозяйственные нужды.

В последнее время наметилась тенденция на покрытие коммунальных услуг за счет внебюджетных средств, хотя коммунальные услуги должны полностью покрываться за счет бюджетного финансирования.

Распределение общехозяйственных расходов по центрам формирования затрат позволит осуществить экономию затрат и соответствовать подходам к их формированию, регламентированным системой БОР.

Определим основные этапы внедрения системы бюджетирования филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме (таб.20).

Таблица 20 – Основные этапы внедрения системы бюджетирования

Этапы работ	Документы	Результаты
1	2	3
Разработка финансовой структуры филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме	Разработка бюджетов центров формирования затрат	Выделение в составе филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме центров формирования затрат, их классификация и распределение по уровням
Формирование системы показателей	Методика формирования показателей деятельности	Система показателей деятельности центров формирования затрат



Этапы работ	Документы	Результаты
1	2	3
Разработка схемы бюджетирования, отражающей основные процессы (мастер-бюджет)	Схема бюджетирования	Определение видов бюджетов, необходимых для целей планирования. Определение взаимосвязи между бюджетами
Разработка системы бюджетных форм	Положение о системе бюджетирования. Комплект бюджетных форм	Определение формата и информационного содержания каждой бюджетной формы. Составление таблиц, в которых указаны наименование форм и состав используемых в них показателей
Разработка методики заполнения бюджетных форм	методика	Определение первичной документации, из которой необходимо брать данные для составления бюджетов. Определение регламента формирования бюджетов. Определение взаимосвязи показателей в бюджетах
Разработка бюджетов центров формирования затрат	Комплект бюджетных форм	Определение формата и информационного содержания каждой бюджетной формы
Разработка схемы консолидации бюджетов центров формирования затрат	Схема консолидации	Схемы консолидации для определенной организационной структуры. Определение видов сводных бюджетов
Разработка регламентов взаимодействия	Регламент. Ограничение доступа	Разработка регламента документооборота и доступа к конкретной информации
Интеграция с существующей системой планирования	Инструкции по рабочим местам	

Этапы внедрения системы бюджетирования, представленные в таблице 20, позволят постепенно филиалу перейти на новую эффективную систему формирования затрат, которая позволит более тщательно контролировать их по центрам возникновения и выявлять оперативно отклонения от плановых показателей, как в большую, так и в меньшую сторону. Для представления о центрах формирования затрат и о том, какие затраты должны в них формироваться, составим примерную схему.

Схема формирования затрат представлена на рисунке 10.

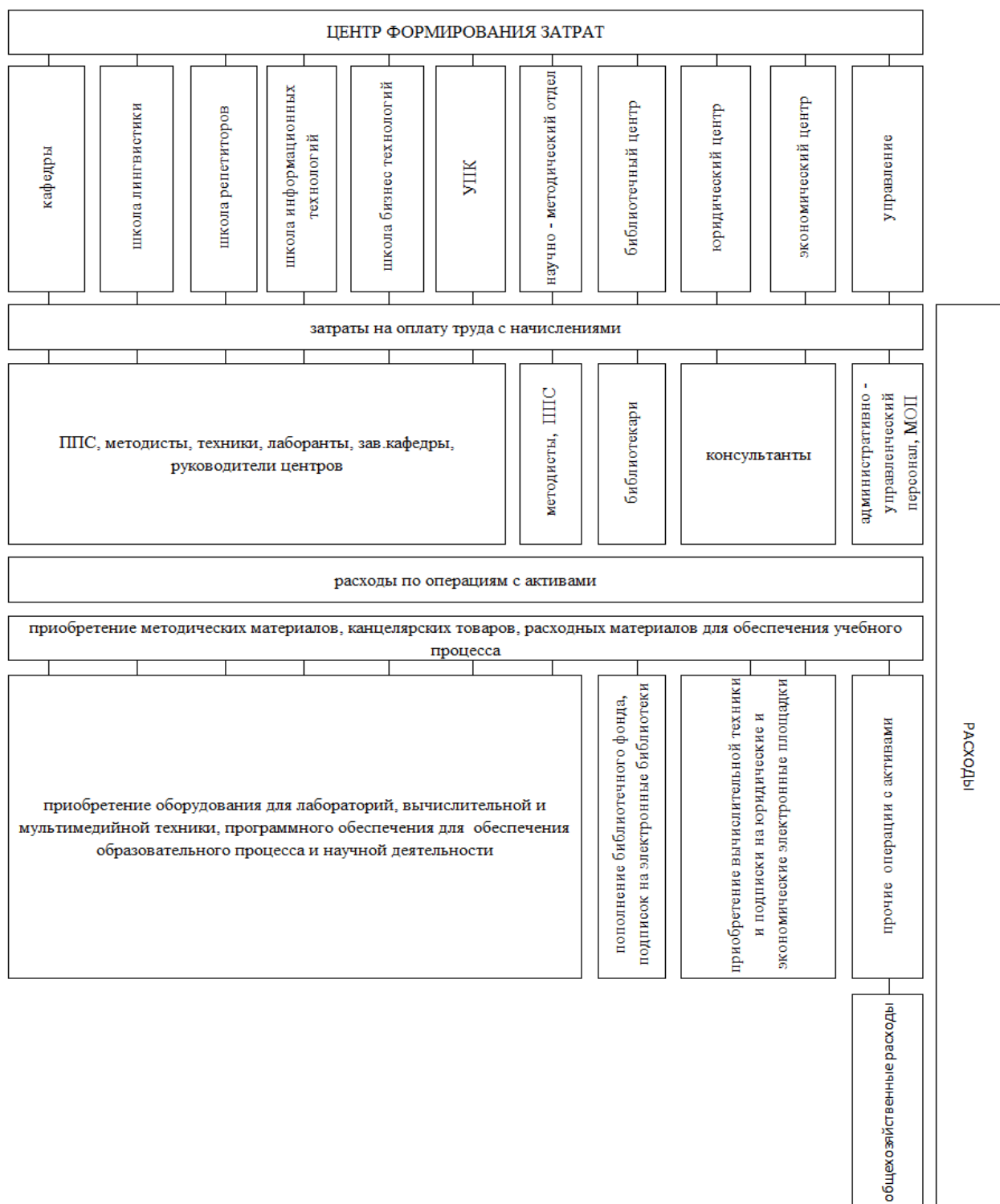


Рисунок 10 – Схема формирования укрупненных элементов затрат по центрам формирования затрат филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме

Как видно из рисунка 10, формирование затрат, связанных с внебюджетной деятельностью, должно осуществляться строго по центрам формирования затрат, которые отражают основные направления получения доходов.

К основным центрам формирования затрат относятся:

– кафедры, осуществляющие основную образовательную деятельность через предоставление платных образовательных услуг;

- школа абитурантов;
- школа лингвистики;
- школа репетитора;
- школа информационных технологий;
- школа бизнес – технологий;
- учебно – производственный комбинат;
- научно – методический отдел;
- библиотечный центр;
- юридический центр;
- экономический центр;
- управление филиала.

Все центры будут формировать затраты, связанные с оплатой труда тех сотрудников, которые за ними закреплены, включая отчисления на социальные взносы.

Также каждому центру характерно осуществлять операции, связанные с нефинансовыми активами и потреблением материальных ресурсов. Следовательно, основными видами затрат будут амортизация основных средств, использованием материальных активов. В зависимости от осуществляемых видов деятельности, амортизация начисляться будет по разным видам основных средств и потребление материальных ресурсов также может различаться.

Остальные виды расходов будут сугубо индивидуальными для каждого подразделения, включая общехозяйственные и прочие расходы.

3.3 Рекомендации по совершенствованию учета доходов и расходов в филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме

Помимо экономических мероприятий по повышению уровня доходности филиала, необходимо учесть и мероприятия в области совершенствования системы бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов.

Различные источники финансирования и разделение видов деятельности на приносящую и не приносящую доход влияют на формирование в учете информации, касающейся доходов и расходов.

От того, насколько грамотно поставлен учет этих объектов, зависит в конечном итоге формирование достоверной информации о налогооблагаемой прибыли, так как деятельность, приносящая доход, является коммерческой и подлежит налогообложению.

В связи с этим обстоятельством, образовательные учреждения признаются плательщиками налога на прибыль в части деятельности, приносящей доход.

Следовательно, одной из проблем для филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме является вопрос распределения доходов на налоговые и неналоговые.

С одной стороны, п.п. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ предусматривает, что средства целевого финансирования не учитываются для целей налогообложения.

С другой стороны, средства от приносящей доход деятельности будут облагаться налогом на прибыль. Но именно по налогооблагаемым доходам и возникает больше всего налоговых споров. Такие же проблемы возникают относительно признания расходов.

В связи с этим целесообразно рассмотреть некоторые рекомендации в области учета доходов и расходов, позволяющих скорректировать данные несоответствия в области признания налоговых и неналоговых доходов и расходов.

Основные рекомендации по учету доходов и расходов представлены на рисунке 11.

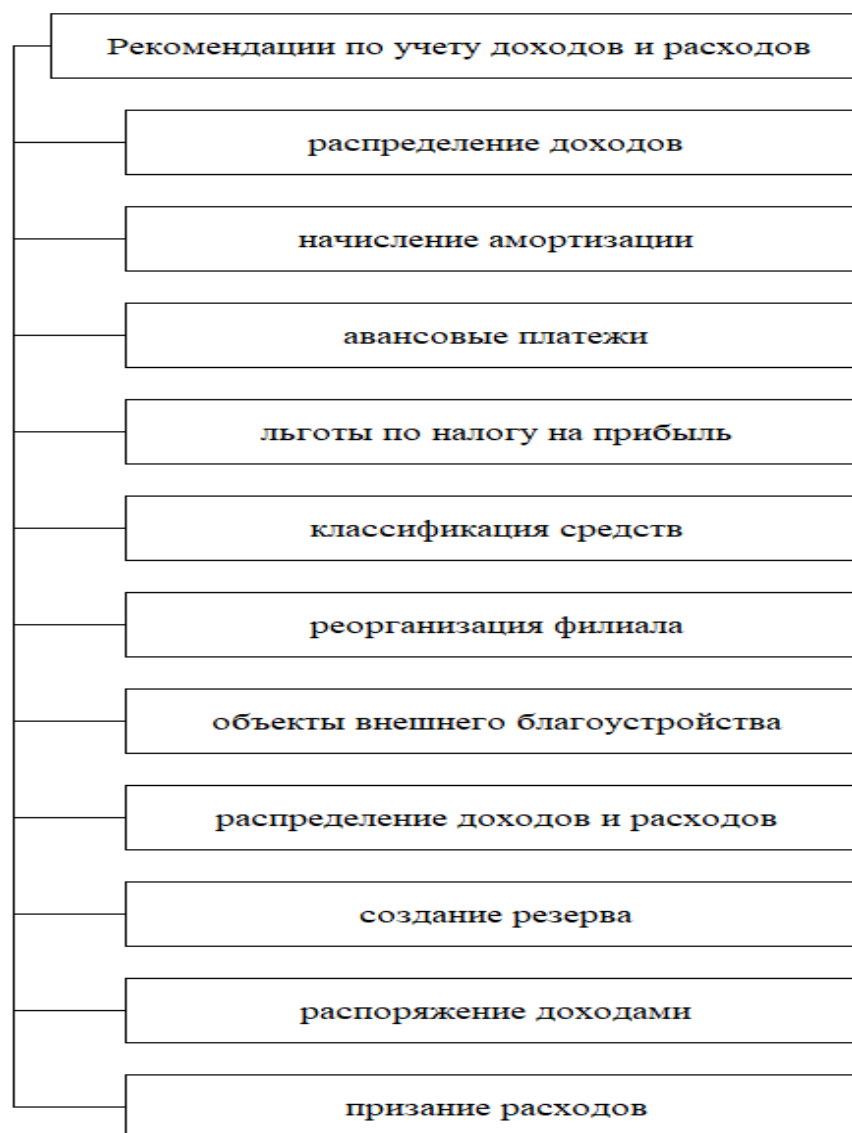


Рисунок 11 – Рекомендации по учету доходов и расходов

Рекомендации были сформулированы на основе ситуации, которая сложилась в филиале в области учета доходов и расходов: субсидия на выполнение государственного задания в размере 6339 тыс. руб. и субсидия на иные цели в размере 839,6 тыс. руб. в 2016 году по сути не являются доходом, но тем не менее в учете включаются в состав прочих доходов по соответствующим счетам учета. Пропорционально субсидиям в учете признаются расходы, которые в итоге влияют на формирование финансового результата и дают убыток.

Рассмотрим более подробно представленные на рисунке рекомендации.

1. Рекомендации по распределению доходов. Все доходы от предпринимательской деятельности необходимо облагать налогом на прибыль, а порядок налогообложения целесообразно прописать в учетной политике Университета, который пользуется и филиал ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Нужно вести отдельный учет доходов, включаемых и не включаемых в налоговую базу по налогу на прибыль.

В случае сомнений в части учета каких-либо доходов целесообразно обратиться к судебной практике или разъяснениям Минфина России по аналогичному вопросу.

2. Рекомендации по начислению амортизации. Так как отдельный учет амортизации в бухгалтерском (бюджетном) и налоговом законодательстве не предусмотрен, следует учитывать начисление амортизации и признавать расходы только по тем основным средствам и нематериальным активам, которые были приобретены за счет деятельности, приносящей доход.

3. Рекомендации по авансовым платежам налога на прибыль. По деятельности, приносящей доход, филиал обязан начислять налог на прибыль. По общим правилам его нужно перечислять в качестве ежеквартального авансового платежа.

4. Рекомендации по применению льготы налога на прибыль. Для предоставления нулевой ставки налога на прибыль необходимо в первую очередь вести отдельно учет средств целевого финансирования (субсидий) для определения процентной доли доходов, а во вторую очередь своевременно предоставлять в налоговые органы документы, подтверждающие право филиала на получение льготы.

5. Рекомендация по отчетности по налогу на прибыль. Так как в уставных документах Университета предусмотрено ведение приносящей доход деятельности, а филиал является структурным подразделением, соблюдающим уставные документы и ведет приносящую доход деятельность, то филиалу необходимо подавать декларацию по налогу на прибыль.

6. Рекомендации по классификации средств. Университет предоставляет филиалу субсидии на выполнение государственного задания, которые сам получает как средства из федерального бюджета. Данные средства в свою очередь в соответствии со сметами и лимитами бюджетных средств относятся к целевому финансированию, следовательно, не должны включаться в налогооблагаемую базу. Напротив, средства, полученные от физических и юридических лиц за платные услуги, не могут быть классифицированы как целевое финансирование, поэтому их нужно включить в налоговую базу.

7. Рекомендация реорганизуемым учреждениям. В период с 2014 по настоящее время структура Университета подверглась реорганизации. Данная реорганизация затронула и филиалы. При реорганизации также нельзя забывать об уплате налога на прибыль с поступлений от деятельности, приносящей доход.

8. Рекомендации по объектам внешнего благоустройства. На объекты внешнего благоустройства возможно начислять амортизацию, если данные объекты приобретены за счет средств, поступающих в филиал как доходы от платных услуг.

9. Рекомендации по распределению доходов и расходов. Так как филиал получает доходы в виде субсидий и от деятельности, приносящей доход, необходимо вычислить процент поступлений от приносящей доход деятельности и в такой же пропорции признавать расходы. Для этого порядок пропорционального распределения доходов и расходов необходимо закрепить в учетной политике вуза.

10. Рекомендации по резерву. Одной из проблем, возникающих у вуза, является формирование дебиторской задолженности. В основу учета положен принцип начисления, предусматривающий признание доходов по мере их начисления, независимо от поступления денежных средств на расчетный счет.

Данное обстоятельство приводит к возникновению дебиторской задолженности, в том числе просроченной и сомнительной.

Сомнительный долг возникает прежде всего по доходам от платных услуг в отношении тех студентов, которые прервали образовательный процесс, но при этом не написали заявления об отчислении или предоставлении академического отпуска.

По договору бухгалтерия продолжает начислять оплату студенту и признавать ее доходом. На момент, когда студента представляют к отчислению за академическую неуспеваемость и неоплату обучения, в учете формируется значительный объем дебиторской задолженности.

В отношении подобных долгов вуз может создавать резерв по сомнительным долгам только в части выручки от деятельности, приносящей доход. В учетной политике возможно указать, что создание резерва не зависит от безнадёжности долга.

11. Рекомендации по распоряжению доходами. Филиал может распоряжаться доходами от деятельности, приносящей доход, только согласно плану финансово-хозяйственной деятельности, где четко прописаны статьи расходов бюджетной организации.

12. Рекомендации по признанию расходов. Расходы по приносящей доход деятельности формируют стоимость оказания платных услуг на основе первичных документов. Вся информация о начисленных расходах должна раскрываться в бухгалтерской отчетности, в зависимости от того, признаются данные расходы финансовым результатом или нет.

Данные рекомендации позволят упорядочить систему признания в учете доходов и расходов образовательного учреждения.

### Выводы по разделу три

1. Основным риском, который возникает у высших учебных заведений, является бюджетный риск, связанный с сокращением финансирования в результате снижения численности контингента.



2. Основными направлениями, которые позволят улучшить финансовое положение филиала, являются диверсификация доходов и внедрение системы планирования расходов от внебюджетной деятельности.

3. Изучение возможностей по расширению финансового потенциала за счет диверсификации позволит снизить бюджетные риски.

4. Основной акцент в направлениях диверсификации доходов для филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме сделан на развитии магистратуры и предоставлении дополнительных образовательных услуг, которые в настоящее время являются востребованными, а филиал имеет все ресурсы для их реализации.

5. Для приведения в соответствие с доходами расходов филиала предлагается внедрить систему планирования, которая бы позволила быстро классифицировать налоговые и неналоговые расходы.

6. Система бюджетирования, ориентированная на результат, и схема формирования укрупненных элементов затрат по центрам их формирования, позволит оптимизировать расходы филиала.

7. Особое внимание необходимо уделять формированию общехозяйственных расходов, что позволит существенно их снизить.

8. Распределение общехозяйственных расходов по центрам формирования затрат позволит осуществить экономию затрат и соответствовать подходам к их формированию, регламентированным системой БОР.

9. Пересмотр некоторых подходов к организации системы учета доходов и расходов в филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме позволят более грамотно осуществлять ведение учета и определение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, тем самым снизить налоговое бремя.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Данная выпускная квалификационная работа была посвящена теме «Анализ доходов и расходов государственного образовательного учреждения (по материалам филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме).

1. В первой главе была дана характеристика объекта исследования - филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме. Представлена структура филиала, основные направления деятельности и некоторые экономические показатели, свидетельствующие об ухудшении финансового положения образовательного учреждения, в связи с чем и назрела проблема рассмотрения вопроса диверсификации доходов и оптимизации расходов.

2. В соответствии с первой задачей были рассмотрены вопросы, связанные с подходами к определению доходов и расходов. Проанализировав определения, которые дают ПБУ и Налоговый кодекс РФ, был сделан вывод, что нормативные акты не дают четкого определения данным понятиям. В Бюджетном кодексе также даны определения доходов и расходов, которые не противоречат ПБУ и НК РФ, однако также определяют только механизм и условия их формирования.

3. В соответствии со второй задачей в главе рассмотрена система бюджетного учета доходов и расходов в филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме в соответствии с принятой Учетной политикой и приведены основные хозяйственные операции, имевшие место в 2016 году.

4. В соответствии с третьей задачей во второй главе был проведен анализ структуры и динамики доходов и расходов филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме. Расчеты показали существенное отклонение доходных плановых показателей от фактических за весь исследуемый период, что говорит о нерациональной системе планирования доходной части филиала.

Доходы, получаемые в виде бюджетной субсидии на выполнение государственного задания превышают собственные доходы, которые в основном

состоят из доходов от оказания платных образовательных услуг по основной образовательной программе.

Это свидетельствует о недостаточной концентрации внимания на деятельности Центра дополнительных услуг, который был создан в филиале как раз для привлечения дополнительных доходов.

Анализ позволил сделать вывод о прекращении получения доходов в 2015-16 г.г. от научной деятельности. Если в 2014 году было привлечено грантов и средств от заключения хозяйственных договоров на сумму более 2,8 млн. рублей, то за исследуемый период эта статья дохода отсутствует.

Также в ходе анализа зафиксирована отрицательная динамика доходов, которую можно объяснить снижением контингента учащихся, а также отсутствием дополнительных источников доходов.

В результате использования в учете метода начисления при признании доходов, денежные потоки не совпадают с объемом доходов, зафиксированным в учете. Анализ соответствия доходов и денежных потоков показал, что на конец отчетного года денежные потоки от приносящей доход деятельности отстают от объема признанных доходов в среднем на 50%. В результате чего формируется значительный объем дебиторской задолженности.

Анализ доходов был дополнен анализом расходов. Структура расходов для образовательных учреждений регламентирована Бюджетным кодексом РФ, а также Инструкцией по определению нормативов расходов, приходящихся на выполнение государственного задания.

Анализ расходов показал такое же отклонение плановых показателей от фактических, как и по доходам, что объясняется привязкой расходов к доходам в бюджетном учете.

Подобное расхождение плановых и фактических показателей свидетельствует о слабой плановой работе, проводимой в филиале, которая имела формальный характер и не отражала фактического положения дела, искажая реальные показатели.

Структура расходов является стандартной для бюджетных учреждений: большая доля традиционно приходится на расходы по оплате труда. В филиале ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме эта доля составляет более 80%.

В структуре расходов на приобретение работ, услуг преобладают коммунальные услуги: 48,8% в 2015 году и 52,8% в 2016 году.

Проведенный структурный анализ значительных структурных сдвигов не выявил.

Для образовательных учреждений характерным является разделение расходов на прямые, косвенные и внереализационные.

В работе представлен анализ структуры данной классификации расходов, который показал стабильную структуру и более расширенный состав прямых расходов, что соответствует законодательству.

Расходы также как и доходы демонстрируют отрицательную динамику, что опять же объясняется сокращением доходной части, при уменьшении которой расходы списываются пропорционально и также снижаются, однако коэффициент соотношения доходов и расходов показал более медленное сокращение расходов, что еще сильнее ухудшает ситуацию.

Все полученные данные позволяют сделать вывод о давно назревшей проблеме, связанной с расширением видов деятельности филиала и диверсификацией доходов, которая позволит филиалу если не улучшить финансовое состояние, то хотя бы выжить.

5. В соответствии с четвертой задачей в третьей главе были рассмотрены два основных направления, связанных с повышением доходности филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме: диверсификация доходов и внедрение системы планирования расходов от внебюджетной деятельности.

Для понимания сущности вопроса было дано определение диверсификации, рассмотрено понимание данного термина относительно системы образования и изучены причины, которые актуализируют диверсификацию доходов в образовательном учреждении.

В разделе рассмотрены основные направления диверсификации доходов для филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме.

Основной акцент сделан на предоставлении дополнительных образовательных услуг, которые в настоящее время являются востребованными, а филиал имеет все ресурсы для их реализации.

Одновременно с диверсификацией доходов необходимо внедрить систему планирования расходов. Если в отношении затрат на выполнение государственного задания действует нормативный регламент, следует большее внимание уделить планированию затрат, приходящихся на внебюджетную деятельность.

В работе была предложена система бюджетирования, ориентированная на результат, представлена схема формирования укрупненных элементов затрат по центрам их формирования, которыми станут подразделения филиала.

Также на основе изученного материала были сделаны выводы о недостатках в системе учета и предложены рекомендации, касающиеся вопросов распределения доходов и признания расходов по некоторым учетным моментам.

По итогам выполненной работы были сделаны следующие выводы:

1. Доходы и расходы филиала имеют тенденцию к снижению, причем расходы сокращаются медленнее доходов;
2. Состав и структура доходов и расходов не меняется;
3. Большая доля доходов приходится на бюджетные субсидии на выполнение государственного задания;
4. Контингент студентов уменьшается, что влечет за собой сокращение бюджетных субсидий;
5. Диверсификация доходов в данных условиях позволит улучшить финансовое положение филиала;
6. Оптимизировать можно только те расходы, которые приходятся на внебюджетную деятельность при помощи внедрения системы бюджетирования, ориентированного на результат.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Гражданский кодекс Российской Федерации // СПС «Гарант» (октябрь 2017);
- 2 Налоговый Кодекс Российской Федерации // СПС «Гарант» (октябрь 2017);
- 3 Бюджетный кодекс Российской Федерации № 145-ФЗ от 31 июля 1998 г. // СПС «Гарант» (октябрь 2017)
- 4 Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ // СПС «Гарант» (октябрь 2017);
- 5 Федеральный закон от 29.12.2012 № 273-ФЗ (ред. от 29.07.2017) «Об образовании в Российской Федерации» // СПС «Гарант» (октябрь 2017);
- 6 Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «Об автономных учреждениях» // СПС «Гарант» (октябрь 2017);
- 7 Федеральный закон «О финансовой аренде (лизинге)» № 164-ФЗ от 06 декабря 2011 г. (в ред. от 31.12.2014г.) // СПС «Гарант» (октябрь 2017)
- 8 Федеральный закон от 12.01.1996 N 7-ФЗ (ред. от 19.12.2016) «О некоммерческих организациях» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2017) // СПС «Гарант» (октябрь 2017);
- 9 Распоряжение Правительства РФ от 29 декабря 2014 года № 2765-р «Концепция Федеральной целевой программы развития образования на 2016 - 2020 годы» // СПС «Гарант» (октябрь 2017);
- 10 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н// СПС «Гарант» (октябрь 2017);
- 11 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» 10/99, утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н// СПС «Гарант» (октябрь 2017);
- 12 Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02» // СПС «Гарант» (октябрь 2017);

13 Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» // СПС «Гарант» (октябрь 2017);

14 Приказ Минфина Российской Федерации от 6 декабря 2010 г. № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» // СПС «Гарант» (октябрь 2017);

15 Приказ Минфина России от 1 июля 2015 г. № 104н «Об утверждении общих требований к определению нормативных затрат на оказание государственных (муниципальных) услуг, осуществление которых предусмотрено бюджетным законодательством Российской Федерации и не отнесенных к иным видам деятельности, применяемых при расчете объема финансового обеспечения выполнения государственного (муниципального) задания на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ) государственным (муниципальным) учреждением» // СПС «Гарант» (октябрь 2017);

16 Приказ Минфина России №148н от 30.12.2008 «Инструкция по бюджетному учету» // СПС «Гарант» (октябрь 2017);

17 Бакаев, А.С. Бухгалтерский учёт: Учебник / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.– 5-е изд., перераб. и доп.– М.: Бухгалтерский учёт, 2012.– 719 с.

18 Бумагина, В.А. Финансирование системы высшего профессионального образования в Российской Федерации и за рубежом / З.Н. Омарова // Молодой ученый. – 2010. – №1-2. Т. 1. <https://moluch.ru/>.– С. 161-167.

19 Бюджет и бюджетная система. Учебник / под ред. М.П. Афанасьева, А.А. Беленчук, И.В. Кривонова. – М.: Юрайт, 2012 – 784 с.

20 Вавилова, А.А. Автономные учреждения как новый тип образовательных учреждений / А.А. Вавилова // Справочник руководителя образовательного учреждения.– 2007.– № 3-4

21 Глущенко, А.В. Модель функционально-стратегического бюджетирования, ориентированного на результат, как базового элемента системы управленческого учета вуза / А.В. Глущенко, Е. М. Егорова // Экономика образования. – 2011. – № 4.– С. 147–155.

22 Гукова, А.В. Методика оценки результативности расходования бюджетных средств / А.В. Гукова, В.В. Тараканов // Финансы и кредит. – 2009. – №17 (353). – С. 19-27.

23 Гукова, А.В. Эффективность бюджетных расходов в контексте бюджетирования, ориентированного на результат / А.В. Гукова // Финансовая аналитика: проблемы и решения.– 2010. – №1 (25). – С. 15-22.

24 Данилов, А.Н. Анализ хозяйственной деятельности в бюджетных и научных учреждениях / Данилов, А.Н., Абарникова В.Е., Шипиков Л.К. – М.: Книжный дом, 2012 – 336 с.

25 Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности: учебник / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2012 – 420 с.

26 Захарчук, Л. А. Экономика бюджетного учреждения / Л. А. Захарчук. – М.: Форум, 2011. – 112 с.

27 Зиганшина, Л.А. О результативности и эффективности расходов бюджетов на социальную политику / Л.А.Зиганшина // Финансы и кредит. – 2013. – №26(458). – С. 55-64

28 Иванченко, Ю. П. Бюджетные образовательные учреждения и способы их финансирования / Ю.П. Иванченко // Молодой ученый.– 2016. – №29. – <https://moluch.ru/>.– С. 405-407.



29 Ключенко, С.Б. Структура доходов ВУЗа: анализ и проблемы управления / С.Б. Ключенко, О.В. Комарова // Universum: Экономика и юриспруденция: электрон. научн. журн.– 2016. – № 6 (27) .

30 Комягин, Д.Л. К вопросу о классификации бюджетных расходов / Д.Л. Комягин // Реформы и право. – 2010 – №3. – С. 19-28

31 Короткова, О.И. Особенность управления государственными бюджетными активами / О.И. Короткова // Законодательство и экономика.– 2009.–№ 8 – С. 15-21

32 Краснобрыжий, А. В. Доходная деятельность высших образовательных учреждений / А.В. Краснобрыжий // Молодой ученый. – 2015. – №5. <https://moluch.ru/>. – С. 280-283.

33 Кривова, А.С. Раздельный учет доходов и расходов в некоммерческих автономных организациях (учреждениях) / А.С. Кривова // Евразийский научный журнал. 2016. – С. 4

34 Крылова, А.Н. Особенности образовательной деятельности высших учебных заведений и их влияние на управленческий учет затрат / А.Н. Крылова // Проблемы и перспективы экономики и управления: материалы Междунар. науч. конф. – СПб.: Реном.–2012. – С. 133-142.

35 Ломовцева, Н.Н. Экономика и бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях / Н. Н. Ломовцева. – М.: КноРус, 2011.– 192 с.

36 Малеева, Н.В. Расходы бюджетных учреждений / Н.В. Малеева – М.: Дело и сервис, 2015. – 160 с.

37 Новодворский, В.Д. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов / В.Д. Новодворский, Р.Л. Сабанин – СПб.: Питер.–2013.–256 с.

38 Обухова, Т.А. Анализ исполнения бюджетной сметы / Т.А. Обухова // Журнал «Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений». – 2012.– № 11

39 Омарова, З.Н. Диверсификация как метод рационального управления рисками / З.Н. Омарова // Молодой ученый. – 2015. – №21. <https://moluch.ru/>.– С. 423-431.

40 Панков, Д.А. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций / Д.А. Панков, Е.А. Головкова, Л.В. Пашковская / М.: Новое знание.–2015.– 385 с.

41 Романова, Д.А. Особенности предпринимательской деятельности бюджетных учреждений / Д.А. Романова, Н.Ф. Колесник // Молодой ученый. – 2014. – №2. – <https://moluch.ru/>.– С. 544-546.

42 Шереги, Ф.Э. Численность обучающихся, педагогического и профессорско-преподавательского персонала, число образовательных организаций Российской Федерации. (Прогноз до 2020 года и оценка тенденций до 2030 года) / Ф.Э. Шереги, А.Л. Арефьев, Г.А. Ключарев, И.О. Тюрина. – М.: Институт социологии РАН, Центр социального прогнозирования и маркетинга.– 2015. – 270 с.

43 Устав ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)». – URL: <https://www.susu.ru>

44 Учетная политика филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме. – URL: <http://www.kf.susu.ru>

45 Положение филиала ФГАОУ ВО «ЮУрГУ (НИУ)» в г. Кыштыме. – URL: <http://www.kf.susu.ru>

## ПРИЛОЖЕНИЯ

### ПРИЛОЖЕНИЕ А

Таблица П.А.1 – Отчет о финансовых результатах деятельности учреждения  
за 2015 год

Наименование показателя	Деятельность с целевыми средствами	Деятельность по государственному заданию	Приносящая доход деятельность	итого
Доходы			5160558,3	5160558,3
-доходы от оказания платных работ(услуг)			4849854,2	4849854,2
Доходы от операций с активами			305854,1	305854,1
-доходы от реализации активов			305854,1	305854,1
из них -доходы от реализации нефинансовых активов			305854,1	305854,1
Расходы	915389,2	6353078,4	4819977,8	12088455,4
Оплата труда		5983684,3	3785122,1	9768806,4
-заработная плата		4602834,1	2911632,4	7514466,5
-начисления на заработную плату		1380850,2	873489,7	2254339,9
Приобретение работ, услуг		352335,8	685154,8	1037490,6
-услуги связи			115471,1	115471,1
-транспортные услуги			136244,3	136244,3
-коммунальные услуги		387412,9	118834,3	506247,2
-работы, услуги по содержанию имущества			20427,80	20427,80
-прочие работы, услуги			310244,8	310244,8
Прочие расходы	915389,2		102455,2	1017844,4
Расходы по операциям с активами		17058,3	247245,7	264304
-амортизация основных средств и нематериальных активов		17058,3	98189,2	115247,5
-расходование материальных запасов			136211,8	136211,8
-чрезвычайные расходы по операциям с активами			12844,7	12844,7
Чистый операционный результат	-915389,2	-6353078,4	340580,5	-6927897,1

## ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Таблица П.Б.1 – Отчет о финансовых результатах деятельности учреждения за  
2016 год

Наименование показателя	Деятельность с целевыми средствами	Деятельность по государственному заданию	Приносящая доход деятельность	Итого
Доходы			4 227 641,41	4 227 641,41
-доходы от оказания платных работ(услуг)			4 419 973,35	4 419 973,35
Доходы от операций с активами			-192 331,94	-192 331,94
-доходы от реализации активов			267 273,13	267 273,13
из них -доходы от реализации нефинансовых активов			267 273,13	267 273,13
Расходы	839 628,34	5 945 167,00	4 292 138,48	11 076 933,82
Оплата труда		5 688 809,96	3 353 185,32	9 041 995,28
-заработная плата		4 404 261,72	2 598 343,79	7 002 605,51
-начисления на заработную плату		1 284 548,24	754 841,53	2 039 389,77
Приобретение работ, услуг		244 289,57	519 510,17	763 799,74
-услуги связи			74 008,64	74 008,64
-транспортные услуги			125 176,50	125 176,50
-коммунальные услуги		244 289,57	161 026,43	405 316,00
-работы, услуги по содержанию имущества			19 327,80	19 327,80
-прочие работы, услуги			139 970,80	139 970,80
Прочие расходы	839 628,34		93 027,50	932 655,84
Расходы по операциям с активами		12 067,47	345 225,38	357 292,85
-амортизация основных средств и нематериальных активов		12 067,47	127 174,42	139 241,89
-расходование материальных запасов			184 133,28	184 133,28
-чрезвычайные расходы по операциям с активами			33 917,68	33 917,68
Чистый операционный результат	-839 628,34	-6 351 188,42	-309 381,22	-7 500 197,98

## ПРИЛОЖЕНИЕ В

Статья «Диверсификация доходов для филиалов университетов»

УДК 330.1

### **ДИВЕРСИФИКАЦИЯ ДОХОДОВ ДЛЯ ФИЛИАЛОВ УНИВЕРСИТЕТОВ**

*Шевелев Анатолий Евгеньевич*

*доктор экономических наук,*

*профессор Южно-Уральского государственного университета*

*город Челябинск*

*E-mail: sae1955@mail.ru*

*Демчук Ирина Владимировна*

*Студентка Южно-Уральского государственного университета.*

*город Челябинск*

*E-mail: demchuk\_iv@bk.ru*

### **АННОТАЦИЯ**

В статье рассматриваются вопросы, связанные с подходами к определению основных и иных видов деятельности образовательных учреждений, которые помогут получить дополнительные доходы. Формирование иных видов деятельности предполагается при помощи диверсификации. Несмотря на то, что диверсификация рассматривается как одна из форм управления рисками в отношении инвестиционной или производственной деятельности предприятия, в последнее время представляет интерес и для сферы образования.

Ключевые слова: образовательная деятельность, иные виды деятельности, диверсификация, доходы.

### **RELEVANCE OF DIVERSIFICATION OF INCOME FOR BRANCHES OF HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS**

*Dechyk Irina*

*E-mail: demchuk\_iv@bk.ru*

*Student of South Ural State University*

*Shevelev Anatoly Evgenievich*

*Doctor of Economic Sciences,*

*Professor of South Ural State University*

*E-mail: sae1955@mail.ru*

## ABSTRACT

In article the questions connected with approaches to definition of the main and other kinds of activity of educational institutions which will help to gain additional income are considered. Formation of other kinds of activity is supposed by means of diversification. In spite of the fact that diversification is considered as one of the forms of government by risks concerning investment or production activity of the enterprise, recently is of interest and to education.

Keywords: educational activity, other kinds of activity, diversification, income.

Реформирование системы высшего образования за последние годы заставляет многие учебные заведения пересматривать свою стратегию развития, в том числе и маркетинговую, касающуюся расширения рынков сбыта, изменения политики ценообразования, предоставления разнообразных образовательных услуг. Применение различных методик управления, в том числе и тех, которые были востребованы только коммерческими предприятиями промышленности и торговли является востребованным и актуальным. Одной из методик, позволяющих образовательному учреждению расширить поле образовательной деятельности и тем самым обеспечить дополнительный приток доходов, является диверсификация.

Для того, чтобы рассмотреть сущность диверсификации и как ее можно использовать в условиях вуза, изучим вопросы, связанные с определением образовательной деятельности и доходов, которые она обеспечивает.

Федеральным законом № 273 –ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» определено понятие образовательной деятельности как деятельности по реализации образовательных программ, при этом образовательная деятельность является основным видом деятельности.

Высшее образование согласно гл. 8 ст. 69 образовательную деятельность реализует через программы бакалавриата, магистратуры, подготовки научно-педагогических кадров, обеспечивая тем самым подготовку высококвалифицированных кадров по всем основным направлениям общественно полезной деятельности. При этом законом вводится понятие интеграции образовательной и научной деятельности в частности в форме проведения научных исследований и экспериментальных разработок за счет грантов или иных источников финансового обеспечения [3].

Реализация образовательной деятельности, помимо достижения социального эффекта, предполагает получение дохода.

Налоговый кодекс РФ понимает под доходом экономическую выгоду в денежной или натуральной форме, учитываемую в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить (ст. 41 НК РФ) [2].

Для целей бухгалтерского учета доходом считается увеличение экономических выгод в течение отчетного периода или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличного от вкладов собственников (ПБУ 9/99 «Доходы организации») [7].

По мнению экономистов и юристов, выбранный способ определения дохода через экономическую выгоду представляется не совсем удачным.

В частности, А.В. Чуркин, юрисконсульт юридической компании «Горизонт», канд. юрид. наук, предлагает доходом считать любые, не подлежащие возврату поступления в собственность лица в денежной или иной форме, допускающей их денежную оценку, в том числе в виде прав требования и иных имущественных прав, а также в виде материальной выгоды, определяемые в соответствии с положениями Налогового кодекса Российской Федерации [8].

Образовательная организация поступления получает из бюджетных и внебюджетных источников за реализацию образовательных программ или образовательных услуг, как многие предпочитают сейчас говорить, хотя данное понятие не закреплено ни в одном нормативном акте.

Бюджетные источники получения доходов представляют собой ассигнования федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов согласно контрольных цифр приема на обучение и количества обучающихся.

Внебюджетные источники получения доходов представляют собой поступления по договорам об оказании платных образовательных услуг, которые представляют собой осуществление образовательной деятельности по заданиям и за счет средств физических и юридических лиц. Доход от оказания платных образовательных услуг используется указанными организациями в соответствии с уставными целями.

В 2006 году вышел закон № 174 – ФЗ «Об автономных учреждениях», который расширил возможности вузов по получению доходов и их распоряжению.

В отличие от закона об образовании, закон об автономных учреждениях разрешает вузам выполнять работы и оказывать услуги в сфере образования по своему усмотрению, а также осуществлять иные виды деятельности, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах (уставе) [4].

Однако особую озабоченность вызывает формулировка «иные виды деятельности» и каким образом вузу закрепить их в уставе, чтобы они не противоречили целям деятельности и видам деятельности образовательного учреждения.

Согласно ГК РФ иные виды деятельности все-таки ограничены целями создания некоммерческой организации, к которым относятся автономные образовательные учреждения.



Следовательно, иные виды деятельности будут в той или иной степени связаны с образовательной и научной деятельностью.

Тем не менее этот подход позволяет расширить круг образовательных и научных услуг и тем самым диверсифицировать доходы.

В энциклопедиях и экономических источниках диверсификация определяется как изменение, разнообразие.

Диверсификация на уровне экономики предприятия предполагает проникновение в новые сферы экономики. Применительно к образовательным учреждениям диверсификация рассматривается как расширение ассортимента предлагаемых образовательных услуг в рамках иных видов деятельности и, как следствие, диверсификация доходов.

В теории управления диверсификация является одним из инструментов управления рисками. Для высших учебных заведений всегда возникал бюджетный риск, как невозможность в силу различных обстоятельств исполнить бюджет, и, как следствие, лишиться финансирования на следующий год.

Изучение возможностей по расширению финансового потенциала вуза за счет диверсификации доходов является актуальным в силу следующих причин:

5. Финансирование вузов за счет бюджета сокращается;
6. Численность студентов в силу демографических причин сокращается;
7. Предел роста стоимости обучения достигнут;
8. Расходы вуза не соответствуют поступающим доходам.

Принятие Правительством РФ Концепции развития образования до 2020 года положило начало реформирования системы высшего образования, результатом которой на сегодняшний день является сокращение вузов и их филиалов. По прогнозу Института социологии РАН и Центра социального прогнозирования и маркетинга [9] количество вузов сократится к 2018 году до 877 против 1115 вузов в 2011 году, однако начиная с 2019 года их количество если не вернется к уровню 2011 года, то заметно увеличится. Что касается вузов Уральского Федерального округа, то пик сокращения, согласно этого документа,

прошел и количество вузов сохраняется на уровне 2011 года и составляет 73 единицы.

Также уверенности добавляют слова Министра образования О. Васильевой о ликвидации программы сокращения числа вузов с 2018 году. Это коснется и филиалов, но и к качеству предоставляемых ими услуг со стороны Министерства образования будет повышенное внимание.

Все это обуславливает актуальность рассматриваемого вопроса и если диверсификация доходов для крупных вузов является предпосылкой их развития, то для филиалов это является вопросом выживания.

Основными направлениями диверсификации доходов могут стать:

1. Оказание образовательных услуг по основным образовательным программам;
2. Оказание образовательных услуг по дополнительным образовательным программам;
3. Доходы от выполнения научных исследований;
4. Доходы от выполнения производственных заданий;
5. Доходы от выполнения государственных заданий.

Этот процесс неизбежен, и те филиалы, которые первыми поймут необходимость диверсификации, смогут успешно конкурировать на рынке образовательных услуг.

Таким образом, внедрение системы диверсификации доходов филиалов во-первых, позволит снизить отдельные риски их деятельности, во-вторых, позволит увеличить контингент обучающихся за счет дополнительных программ, в-третьих, позволит обеспечить филиалам независимость и возможность распоряжаться дополнительными доходами, в-четвертых, позволит модернизировать материальную базу и улучшить качество предоставляемых услуг, в-пятых, позволит обеспечить взаимодействие вуза, предприятий и государственных органов власти на новом уровне при выполнении производственных и государственных заказов.

### Список литературных источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]// «Гарант»: справ. – правовая система, 2012;
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] // «Гарант»: справ. – правовая система, 2012;
3. Федеральный закон от 29.12.2012 N 273-ФЗ (ред. от 29.07.2017) "Об образовании в Российской Федерации";
4. Федеральный закон от 03.11.2006 N 174-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "Об автономных учреждениях";
5. Федеральный закон от 12.01.1996 N 7-ФЗ (ред. от 19.12.2016) "О некоммерческих организациях" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2017);
6. Распоряжение Правительства РФ от 29 декабря 2014 года № 2765-р «Концепция Федеральной целевой программы развития образования на 2016 - 2020 годы»;
7. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н (с изм. от 30.03.2001г., 27.11.2006г., от 25.10.2010 N 132н, от 08.11.2010 N 144н) [Электронный ресурс] // «Гарант»: справ. – правовая система, 2012.
8. <http://pravovoy-akcent.ru>
9. Шереги Ф.Э., Арефьев А.Л., Ключарев Г.А., Тюрина И.О. Численность обучающихся, педагогического и профессорско-преподавательского персонала, число образовательных организаций Российской Федерации. (Прогноз до 2020 года и оценка тенденций до 2030 года). - М.: Институт социологии РАН, Центр социального прогнозирования и маркетинга, 2015. - 270 с.