

Международный бухгалтерский учет



Управленческий учет доходов и расходов вуза

Трансформация отчетности организации
и финансовые коэффициенты

Принцип прозрачности бухгалтерской
финансовой отчетности

Субъект хозяйствования как объект исследования

Налоговое регулирование трансфертного
ценообразования в Индии

Русский след в изучении первых
средневековых балансов

32 (278) – 2013
АВГУСТ

**ПОДПИСКА ВО ВСЕХ
ОТДЕЛЕНИЯХ СВЯЗИ:**
– индекс 48997 – каталог
агентства «Роспечать»
– индекс 83847 – каталог
УФПС РФ «Пресса России»
– индекс 34136 – каталог
российской прессы
«Почта России»

Доступ и подписка
на электронную версию журнала –
www.elibrary.ru, www.dilib.ru
Журнал зарегистрирован
в Государственном комитете
Российской Федерации по печати.
Свидетельство о регистрации
№ 017854

Учредитель:

ООО «Издательский дом
«ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

Издатель:

ООО «Информсервис»

Главный редактор:
Л.А. Чалдаева, доктор
экономических наук, профессор

Зам. главного редактора:
С.И. Гализдра, Л.А. Мункуева

Редакционный совет:

Ф.Ф. Бутынец, доктор
экономических наук, профессор

М.А. Вахрушина, доктор
экономических наук, профессор

Д. Галасси, доктор экономических
наук, профессор

В.Г. Гетьман, доктор экономических
наук, профессор

М.М. Гурская, кандидат
экономических наук, доцент

В.С. Карагод, доктор экономических
наук, профессор

М.И. Кутер, доктор экономических
наук, профессор

С.В. Панкова, доктор экономических
наук, профессор

Ж. Ришар, доктор экономических наук,
профессор

В.Я. Соколов, доктор экономических
наук, профессор

И.Р. Сухарев, кандидат
экономических наук

В.А. Терехова, доктор
экономических наук, профессор

Верстка: М.С. Гранильщикова
Корректор: А.М. Лейбович

Редакция журнала:

111401, Москва, а/я 10
Телефон/факс: (495) 721-85-75,
E-mail: post@fin-izdat.ru

Адрес в Internet:
http://www.fin-izdat.ru

© ООО «Издательский дом
«ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

© ООО «Информсервис»

Подписано в печать 12.08.2013.
Формат 60х90 1/8. Цена договорная.

Объем 8,0 п.л. Тираж 3 180 экз.
Отпечатано в ООО «КТК»,
г. Красноармейск Московской обл.
Тел.: (495) 993-16-23.

Журнал рекомендован ВАК Минобрнауки
России для публикации научных работ, от-
ражающих основное научное содержание
кандидатских и докторских диссертаций.

Журнал реферируется в ВИНТИ РАН.

Перепечатка материалов и использо-
вание их в любой форме, в том числе
и в электронных СМИ, возможны только
с письменного разрешения редакции.

Международный бухгалтерский учет

НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ
ВЫХОДИТ 4 РАЗА В МЕСЯЦ

32 (278) – 2013 август

СОДЕРЖАНИЕ

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА

- *Маняева В.А., Светкина И.А.* Управленческий учет доходов и расходов высшего учебного заведения 2

НА ПУТИ К МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ

- *Слободняк И.А., Гильдеева Ю.В.* Влияние результатов трансформации отчетности организации на значение финансовых коэффициентов 10

РЕФОРМИРОВАНИЕ ОТЧЕТНОСТИ

- *Кузнецова Е.И., Гордеева А.А.* Принцип прозрачности бухгалтерской финансовой отчетности для различных групп пользователей с учетом их информационных потребностей 19

ПРОБЛЕМЫ. МНЕНИЯ. РЕШЕНИЯ

- *Куликова Н.Т.* Субъект хозяйствования как специфический объект исследования 25

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- *Чужмарова С.И.* Методология взаимосвязей налоговой политики и региональной составляющей налоговой политики и их влияния на развитие северных регионов 33

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

- *Грундел Л.П.* Налоговое регулирование трансфертного ценообразования в Индии 44

СТРАНИЦЫ ИСТОРИИ

- *Кутер М.И., Гурская М.М., Зинченко Е.С.* Русский след в изучении первых средневековых балансов 54

На страницах журнала Вы получите квалифицированные консультации
и ответы на все Ваши вопросы, которые следует направлять по адресу редакции.

Точка зрения редакции не всегда совпадает с точкой зрения авторов публикуемых статей.
Ответственность за достоверность информации в рекламных объявлениях несут
рекламодатели.

Журнал включен в Российский индекс научного цитирования (РИНЦ).
Статьи рецензируются.

УДК 657.1

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ВЫСШЕГО УЧЕБНОГО ЗАВЕДЕНИЯ

В. А. МАНЯЕВА,

*доктор экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учета
и экономического анализа
E-mail: manyaeva58@mail.ru*

И. А. СВЕТКИНА,

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учета
и экономического анализа
E-mail: svetkinairina@yandex.ru
Самарский государственный
экономический университет*

Для эффективного управления вузом необходима информация о доходах и расходах по видам деятельности, местам возникновения и центрам ответственности. Данная информация в необходимых аналитических аспектах формируется в системе управленческого учета и используется для исчисления себестоимости оказанных услуг и выполненных работ. Обобщение сведений по доходам и расходам осуществляется во внутренней управленческой отчетности, которая используется для их контроля и анализа по видам и местам возникновения, при этом принимаются управленческие решения оперативного и стратегического характера.

Ключевые слова: *управленческий учет, политика по управленческому учету, расходы образовательного учреждения, доходы образовательного учреждения, внутренняя управленческая отчетность.*

Основные направления совершенствования управленческого учета образовательных учреждений представлены в ряде работ исследователей [1–5]. В одних работах методологический подход к организации управленческого учета в вузе рассматривается с позиций процессного управления [1], в других – представлены отдельные аспекты методологии и практики стратегического управленческого учета в вузе [4, 5]. Эти исследования, несомненно, вызывают определенный научный и практический интерес.

Изучение практики учета доходов и расходов образовательных учреждений позволило прийти к выводу о том, что для целей бюджетного планирования, учета, контроля и анализа доходов и расходов, на наш взгляд, необходимо осуществить их классификацию, определить их

места возникновения и учета, а также центры ответственности.

В вузе выделяются следующие виды деятельности, в результате которых возникают расходы и формируются доходы:

- образовательная деятельность;
- научно-исследовательская деятельность;
- деятельность по обеспечению образовательного и научно-исследовательского процессов.

Образовательная деятельность высшего профессионального образования – это вид услуги, обеспечивающей реализацию конституционных гарантий и сложившихся государственных обязательств в области образования в соответствии с требованиями федеральных государственных образовательных стандартов и предполагающей затраты определенных экономических ресурсов в процессе удовлетворения образовательных потребностей обучающегося.

Для потребителя образовательной услуги формирование профессиональных знаний, умений и навыков предполагает возмездный характер оказания этих услуг и при частном, и при государственном финансировании, что требует их соответствующего возмещения.

Образовательные услуги вуза оказываются его структурными подразделениями: институтами, факультетами, филиалами. Выделяют следующие формы обучения: очная, вечерняя, заочная. Вуз образовательные услуги предоставляет по различным основным образовательным (специалист, бакалавр, магистратур, аспирант) и дополнительным программам.

Научная деятельность вуза связана с выполнением внутренних научно-исследовательских работ и работ по заказу сторонних организаций, проведением научных и научно-практических конференций, организационных работ по повышению квалификации профессорско-преподавательского состава, участием в выставках и семинарах, работой диссертационных советов, международной деятельностью и др.

Деятельность по обеспечению образовательного и научно-исследовательского процессов включает редакционно-издательскую деятельность, типографские услуги, предоставление услуг по проживанию в общежитии и гостинице, услуги торговли (продажа литературы, канцтоваров и др.), услуги общественного питания (буфеты, столовые и др.).

Под доходами высшего учебного заведения в системе управленческого учета следует понимать субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания, собственные доходы учреждения от реализации образовательных, научно-исследовательских работ и услуг, а также от прочей деятельности. Все источники имеют одно общее предназначение – достижение цели, ради которой создается образовательная организация, т. е. обеспечение процесса обучения.

В соответствии с приказом Минфина России от 21.12.2012 № 171н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» (далее – приказ Минфина России № 171н) в бюджетных государственных и муниципальных образовательных учреждениях выделяются следующие статьи в группе доходов:

– статья 130 «Доходы от оказания платных услуг». На данную статью относятся доходы от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат, в том числе: доходы от оказания платных услуг; компенсации затрат государственных (муниципальных) учреждений; доходы от возмещения расходов, понесенных в связи с эксплуатацией имущества, закрепленного на праве оперативного управления; плата за пользование общежитием; другие аналогичные доходы;

– статья 171 «Доходы от переоценки активов». На данную статью относятся операции, отражающие положительную либо отрицательную курсовую разницу по средствам в иностранной валюте;

– статья 180 «Прочие доходы». На данную статью относятся таможенные пошлины, налоги, таможенные сборы, специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины; прочие поступления от внешнеэкономической деятельности; гранты и пожертвования; субсидии, получаемые государственными (муниципальными) учреждениями, и другие аналогичные доходы.

Источниками доходов деятельности вуза выступают бюджетные и внебюджетные средства, а именно:

– деятельность, осуществляемая за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы РФ (бюджетная деятельность) (шифр – 1);

– приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения) (шифр – 2);

- средства во временном распоряжении (шифр – 3);
- субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания (шифр – 4);
- субсидии на иные цели (шифр – 5);
- бюджетные инвестиции (шифр – 6);
- средства по обязательному медицинскому страхованию (шифр – 7).

В соответствии с приказом Минфина России № 171н можно выделить состав затрат и расходов бюджетного государственного и муниципального вуза по видам.

В системе управленческого учета для формирования информации о сумме начисленных и фактически поступивших доходов от конкретных видов работ по видам деятельности, а также о произведенных расходах необходимо определить места возникновения доходов и расходов.

Местом возникновения доходов и расходов в вузе могут быть институт, деканат, филиал, кафедра, центр предоставления услуг по дополнительному образованию, отдел, выполняющий научно-исследовательские и прочие работы и услуги, т. е. структурные подразделения, где происходит первичное образование доходов и расходов.

В системе управленческого учета предлагается разработать шифры мест возникновения накладных расходов, состоящие из шести знаков. Так, структура шифра места возникновения расходов деканатов, лабораторий, кафедр, филиалов следующая:

- 1–3-й разряды (три знака) – шифр института и филиала;
- 4-й и 5-й разряды (два знака) – шифр кафедры, входящей по структуре управления вуза в состав института или филиала;
- 6-й разряд (один знак) – шифр лаборатории, сектора, входящего в состав кафедры.

Для осуществления общеузовских функций образовательное учреждение устанавливает центры ответственности за расходы и доходы по соответствующим направлениям деятельности исходя из своей организационной структуры.

Структура шифра места возникновения общеузовских расходов следующая:

- 1-й разряд (один знак) – шифр центра ответственности;
- 2-й и 3-й разряды (два знака) – шифр управления вуза;

- 4–6-й разряды (три знака) – шифр отдела, сектора, входящего в состав управления.

Центром учета расходов может выступать первичное место их возникновения.

Как показала практика образовательных учреждений, локализация сформированных по различным классификационным признакам доходов и расходов в управленческом учете позволяет системно увязать их с основными счетами финансового учета. Система управленческого учета обеспечивает сопряженность и взаимосвязь различных информационных потоков, основу для взаимодействия всех функций управления: планирования и организации, учета и контроля, анализа и регулирования.

Для управленческого учета доходов, затрат и расходов по видам деятельности предлагаются соответствующие коды счетов их аналитического учета, состоящие из 26 разрядов:

- 1-й разряд (один знак) – шифр вида финансового обеспечения деятельности вуза;
- 2–6-й разряды (пять знаков) – шифр синтетического счета;
- 7-й разряд (один знак) – шифр группы деятельности:
 - 1 – образовательная деятельность;
 - 2 – научно-исследовательская деятельность;
 - 3 – деятельность по обеспечению образовательного и научно-исследовательского процессов;
- 8–13-й разряды (шесть знаков) – шифр места возникновения доходов (расходов);
- 14–18-й разряды (пять знаков) – шифр вида дохода (расходов);
- 19-й разряд (один знак) – форма и виды образования:
 - 0 – при отсутствии;
 - 1 – бакалавр и специалист (очная);
 - 2 – бакалавр и специалист (заочная);
 - 3 – бакалавр и специалист (вечерняя);
 - 4 – магистратура;
 - 5 – аспирантура;
- 20–26-й разряды (семь знаков) – шифр вида деятельности в группе:
 - – шифр образовательной программы;
 - – шифр научно-исследовательских внутренних работ и работ по заказу сторонних организаций; шифр научных и научно-

практических конференций; шифр программы по повышению квалификации профессорско-преподавательского состава; шифры выставок и семинаров, в которых принимает участие вуз, шифр специальностей аспирантуры, шифры диссертационных советов; шифры видов работ по международной деятельности и др.;

- – шифры редакционно-издательских заказов, шифры типографских услуг; шифры услуг по проживанию в общежитии и гостинице, шифр услуги торговли литературой, канцтоварами и общественного питания.

Для учета доходов по видам деятельности в бюджетных государственных и муниципальных вузах согласно Единому плану 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, утвержденному приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н (далее – Единый план счетов бухгалтерского учета), предлагается использовать пассивный синтетический счет 40110 «Доходы текущего финансового года». К данному счету могут быть открыты аналитические счета, структура которых представлена выше.

Например, шифр счета аналитического учета доходов образовательной программы «Бакалавр экономики», профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», очной формы обучения за счет средств физического лица будет иметь вид: 24011010010000000010801001.

Шифр счета аналитического учета доходов от научно-исследовательской работы за счет средств сторонней организации будет следующим: 240110240200000100001.

Шифр счета аналитического учета доходов от типографских услуг за счет средств сторонней организации предстанет в виде: 240110360300000700001.

Начисление доходов за определенный период (месяц, семестр, год) будет отражаться записью:

Д-т сч. 20500 «Расчеты по доходам»

К-т сч. 40110 «Доходы текущего финансового года».

Вуз может использовать счет 40140 «Доходы будущих периодов». В этом случае по кредиту данного счета отражается сумма доходов, относящихся к будущим отчетным периодам, а по дебету – суммы доходов, зачисленных на соответствующие счета доходов текущего финансового года при наступлении периода, к которому эти доходы относятся. Данные операции отражаются записями:

начисление доходов за определенный период (семестр, год):

Д-т сч. 20500 «Расчеты по доходам»

К-т сч. 40140 «Доходы будущих периодов»;

доходы, относящиеся к текущему финансовому году:

Д-т сч. 40140 «Доходы будущих периодов»

К-т сч. 40110 «Доходы текущего финансового года».

В управленческом учете, по нашему мнению, бюджетные субсидии на выполнение государственного задания (начисленные и полученные) предлагается распределять по образовательным программам. Кроме того, данные о начисленных и полученных доходах за платное обучение за определенный период (месяц, семестр, год) желательно формировать по местам обучения (институтам, факультетам, филиалам) в разрезе образовательных программ.

Для частичного покрытия общеузовских расходов, связанных с образовательной, научно-исследовательской и прочей деятельностью, а также для своего развития вуз может устанавливать размер отчислений в централизованный фонд образовательного учреждения (ЦФОУ) от договора по научно-исследовательской работе или услуге, полученных средств по программе дополнительного образования или от прочей деятельности, например 15–20%.

Управленческий учет затрат и расходов вуза призван сформировать информацию в следующих аналитических разрезах:

– по видам затрат и расходов;

– по источникам финансирования затрат и расходов;

– по местам возникновения и центрам ответственности;

– по видам работ и услуг.

Рассмотрим управленческий учет затрат и расходов по отдельным видам.

Можно согласиться с мнением, что особую сложность вызывает проблема декомпозиции затрат по оплате труда (остальные виды затрат легко идентифицируемы) профессорско-преподавательского состава, занятого одновременно в образовательном и научно-исследовательском процессе [1]. В связи с этим предлагается расходы по ст. 211 «Заработная плата», 212 «Компенсация на приобретение книгоиздательской продукции», 213 «Начисления на выплаты по оплате труда» для целей управленческого учета из базы бухгалтерского учета трансформировать в следующих аналитических разрезах:

– расшифровка затрат по оплате труда профессорско-преподавательского состава по кафедрам вуза и филиалам, ежемесячной денежной компенсации на приобретение книгоиздательской продукции и периодических изданий педагогическим работникам, научным сотрудникам по кафедрам вуза и филиалов, начислениям страховых взносов;

– расшифровка расходов по оплате труда административно-управленческого персонала, учебно-вспомогательного персонала, прочего обслуживающего персонала, начислениям страховых взносов по кафедрам, институтам, деканатам, филиалам, отделам, управлениям, лабораториям и др.

Заработная плата и начисления страховых взносов на выплаты по оплате труда профессорско-преподавательского состава, компенсации на приобретение книгоиздательской продукции включаются в себестоимость каждой образовательной программы пропорционально часовой нагрузке кафедры. Для этого предлагается в систему управленческого учета ввести расчеты часовой нагрузки по кафедрам по образовательным программам и формам обучения за учебный семестр (учебный год).

Затраты электроэнергии, теплоснабжения, водоснабжения, водоотведения и амортизации основных средств головного вуза распределяют в два этапа:

– первый этап. Определяется сумма данных затрат, приходящаяся на образовательную деятельность и другие виды деятельности вуза. Для этого рассчитывают удельный вес приведенного контингента студентов, среднесписочного профессорско-преподавательского состава, административно-управленческого, учебно-вспомогательного персонала и прочего обслуживающего персонала

кафедр и деканатов (образовательная деятельность) и среднесписочного состава административно-управленческого, учебно-вспомогательного персонала и прочего обслуживающего персонала общеузовских структур (другие виды деятельности);

– второй этап. Сумма расходов по электроэнергии, теплоснабжению, водоснабжению, водоотведению и амортизации, приходящаяся на образовательную деятельность, включается в себестоимость образовательных программ пропорционально приведенному контингенту студентов по каждой образовательной программе.

Расходы по электроэнергии, теплоснабжению, водоснабжению, водоотведению и амортизации по основным средствам филиалов включаются в себестоимость образовательных программ пропорционально приведенному контингенту студентов по каждой образовательной программе.

Для осуществления данных расчетов предлагается в систему управленческого учета ввести следующие данные:

– полного и приведенного контингента студентов за учебный семестр по образовательным программам и формам обучения;

– среднесписочный профессорско-преподавательский состав, состав административно-управленческого, учебно-вспомогательного, прочего обслуживающего персонала на 1 февраля и 1 июля.

Информация по статьям расходов 21201 «Суточные (командировочные расходы работников)», 22201 «Оплата проезда (командировочные расходы работников)», 22611 «Проживание (командировочные расходы)», 221 «Услуги связи», 22203 «Наем транспорта», 22504 «Ремонт автомашин», 27213 «Расходование горюче-смазочных материалов», 22301 «Электроснабжение», 22302 «Теплоснабжение (отопление и горячая вода)», 22303 «Водоснабжение и водоотведение», 22306 «Газоснабжение», 22401 «Аренда недвижимого имущества», 22501 «Капитальный ремонт зданий и сооружений», 22502 «Текущий ремонт зданий и сооружений», 22503 «Техническое обслуживание имущества», 22505 «Санитарно-гигиеническое обслуживание», 226 «Прочие работы, услуги» по видам расходов 22601–22615, 270 «Амортизация», 272 «Расходование материальных запасов», 290 «Прочие расходы» по видам 29001–29009 из базы бухгалтерского учета трансформируются в базу