

*Довлатова Мехрибан Тельман кызы,
диссертант кафедры "Бухгалтерский учёт и аудит", Азербайджанский государственный
экономический университет, г. Баку*

О НЕКОТОРЫХ АСПЕКТАХ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА В УЧРЕЖДЕНИЯХ ОБРАЗОВАНИЯ

Dovlatova Mehriban Telman,
Graduate student Department of Accounting and Audit, Azerbaijan State Economic University, Baku

ABOUT SOME ASPECTS OF ORGANIZATION OF ACCOUNTING IN EDUCATIONAL INSTITUTIONS

В статье рассмотрены некоторые аспекты организации учета в учреждениях образовательной системы Азербайджана. Особое внимание уделено правилам пользования в различных формах государственной финансовой поддержки для абитуриентов и студентов, не имеющих материальной возможности, но обладающих желанием и способностью получения высшего образования, а также проблемам, возникающим при осуществлении соответствующих бухгалтерских операций.

The article discusses some aspects of organization of accounting in the institutions of the educational system of Azerbaijan. Particular attention is paid to the rules of using state financial support for various entrants and students who do not have the financial means, but who have a desire and ability to receive higher education, as well as problems arising in the course of carrying out the corresponding accounting operations.

Ключевые слова: платное обучение, программа финансовой поддержки образования, расходы на образование, себестоимость образовательной услуги, калькуляция.

Key words: paid training, the program of financial support for education, education expenditures, prime cost of educational service, calculation.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМЫ

В связи с переходом экономики на рыночные отношения учреждениям образования предоставлена возможность оказания населению платных образовательных услуг с целью получения ими прибыли от подобной деятельности и покрытия сопутствующих расходов своими доходами. При этом основными целями здесь является вовсе не устранение дефицита государственного бюджета и недостатка средств, а, прежде всего, демократизация образования, повышение его качества и регулирование отношений между обучающимися и обучающими. Реформы, проводимые в системе образования Азербайджана более 20 лет направлены на его приведение в соответствие с международными стандартами. Это, наряду с сохранением государственной образовательной системы, предполагает развитие негосударственных учреждений образования, обеспечение добровольного участия в финансировании образования родителей и других спонсорских организаций,

адекватность оплаты за обучение количеству и качеству образования, создание условий и возможностей для совершенствования образовательного процесса и достижения иных приоритетных императивов. В этих условиях на первый план выступают вопросы финансирования системы образования, которые, в свою очередь, обуславливают необходимость четкой организации учета в ее учреждениях.

АНАЛИЗ ПОСЛЕДНИХ ИССЛЕДОВАНИЙ И ПУБЛИКАЦИЙ

Экономическая наука достигла определенных результатов в разработке актуальных вопросов организации учета в бюджетных, в том числе образовательных, организациях. В научной литературе имеется целый ряд публикаций, в которых освещаются различные аспекты данной проблематики. В процессе анализа этих вопросов автором были использованы труды отечественных ученых и специ-

алистов — Аббасова Г.А., Алиева Р.М., Алиева Р.Б., Исмаилова Н.М., Муслимова С.Я., Намазалиева Г.И., Сабзалиева С.М., Юзбашева Ч.Р., Ягубова С.М. и др. Полезными для написания статьи были теоретические и прикладные труды зарубежных (в том числе украинских) авторов — С. Алешина, П. Атамас, А. Белова, Т. Вахненко, Е. Воронина, В. Горелых, Е. Дедкова, Р. Джоги, О. Дышканта, С. Зубилевич, А. Кузьминского, С. Нефедова, Л. Сафоновой, С. Свирко, С. Смирнова, И. Соборникова, Е. Шари, А. Шуляк, И. Фарион, А. Чечулиной, М. Чумаченко и др. Вместе с тем следует признать, что в условиях рыночной экономики Азербайджана проблемы организации учета в учреждениях образования не получили должного освещения и по ним все еще остаются определенные дискуссионные вопросы.

ЦЕЛЬ СТАТЬИ

Целью написания статьи является освещение особенностей организации и учета расчетов в образовательных учреждениях, уточнение их содержания и выработка авторской позиции по данному вопросу.

ИЗЛОЖЕНИЕ ОСНОВНОГО МАТЕРИАЛА ИССЛЕДОВАНИЯ

Успешное развитие и качество системы образования в значительной степени зависят от уровня ее финансирования. Финансирование данной системы в целом находится в зависимости от сложившихся потребностей образования, возможностей государственного бюджета, объема, состава и структуры расходов на указанные цели, права граждан страны на получение образования. Количественные и качественные аспекты образования и его эффективность регулируются государством и зависят от его финансовых возможностей. Такое положение вещей, по определенным причинам, не всегда приносит должный эффект, поэтому в условиях перехода к рыночным отношениям возникает вопрос о внедрении платной системы образования. Это сопровождается определенными проблемами, решение которых требует осуществления ряда программных мер.

Первая проблема заключается в том, что нередко материальное и финансовое положение семей абитуриентов, желающих получить высшее образование, не позволяют им достичь искомой цели. В ряде стран для ее реального воплощения студентам в качестве правительственной помощи выдаются субсидии, причем их предоставление не предусматривает возвратность.

Другой формой помощи является форма непосредственного кредитования. Она, в основном, предоставляется студентам, которые собираются стать специалистами. До завершения образования студент не платит проценты по такому кредиту, а после этого — возвращает кредит при процентной ставке не более 5% годовых.

В качестве третьей формы помощи можно рассматривать порядок совмещения образования с работой. В период обучения студентам предлагаются рабочие места с выплатой заработной платы, и им создаются необходимые условия для работы, причем формы такой помощи в разных странах дифференцируются.

Естественно, что и в Азербайджане наблюдаются случаи, когда абитуриенты, имеющие желание и способность получить образование, не располагают для этого соответствующими финансовыми возможностями.

В системе платного образования существуют проблемы, связанные с получаемой со студентов суммарной платой за обучение и ее уровнем. Это вопрос находится в сфере постоянного внимания, как родителей, так и студентов. По сей день остается не вполне понятным, на чем основывается

разница в суммах оплаты за обучение между образовательными учреждениями, даже между факультетами и специальностями внутри одного и того же учебного заведения, а также объем этой платы. Известно только то, что плата за обучение по отдельным специальностям и отдельным учебным заведениям устанавливается в директивном порядке с учетом уровня их "престижа". В ряде случаев право студента на получение образования по какой-либо специальности определяется также сданными им экзаменами и набранными баллами.

По нашему мнению, плата за обучение должна определяться на основании его себестоимости. В этом случае за основу должна быть взята годовая сумма расходов на каждого студента. Для вычисления этих расходов и платы за обучение могут быть использованы различные варианты, но в каждом случае в качестве исходных показателей следует брать среднегодовое количество студентов и годовые расходы на обучение. Целесообразным представляется вычисление, как среднегодового количества студентов, так и годовой суммы фактических расходов, причем не на календарный, а на учебный год.

Себестоимость образовательных услуг следует рассчитывать по основным секторам и отделениям. Для этого необходимо составить отдельную калькуляцию себестоимости по подготовительному отделению, бакалавриату и магистратуре (в отдельности по очному и заочному образованию), диссертантам и докторантам, после чего становится возможным определение реальной суммы платы за обучение по каждому отделению и факторов, влияющих на ее дифференциацию.

В общем, существует несколько вариантов определения платы за обучение в высших и средних профессиональных учебных заведениях. Первым из них можно назвать метод "условного коэффициента". Его основная суть состоит в том, что расходы на образование вычисляются не по отдельным отделениям и секторам, а по всему учебному заведению. Далее, используя коэффициент среднегодового условного количества студентов, полученную сумму распределяют по отдельным отделениям, секторам и специальностям.

Применяемые коэффициенты по каждому отделению, сектору и специальности определяются в соответствии с объемом академических часов в годовой образовательной программе. Допустим, что у очного бакалавра годовая учебная нагрузка составляет 360 академических часов, а у заочника — 120. Для студентов очного отделения коэффициент будет составлять единицу (1,0), а заочного — 0,3. При определении коэффициента по всем остальным отделениям, секторам и специальностям за основу следует брать базу очного бакалавра (1,0).

Ход указанного вычисления с помощью условных цифр можно разъяснить следующим образом:

1. Среднегодовое физическое и условное количество студентов:

- а) подготовительное отделение: $100 \times 1,0 = 100$ чел.;
- б) очный бакалавр: $6850 \times 1,0 = 6850$ чел.;
- в) заочный бакалавр: $2490 \times 0,3 = 747$ чел.;
- г) очная магистратура: $230 \times 1,2 = 276$ чел.;
- д) заочная магистратура: $120 \times 0,8 = 96$ чел.

Всего 9790 человек физических и 8069 человек условных студентов

2. Годовая сумма расходов в 5 отделениях образовательного учреждения составляет приблизительно 2.517.528 манатов.

3. Фактическая сумма годовых расходов на каждого условного студента составляет 312 ман. (2.517.528 ман.: 8069 чел.).

Таблица 1. Калькуляция себестоимости обучения за учебный год по очному образованию бакалавра 1 курса любого факультета учебного заведения (из расчета на среднегодовое количество студентов 1200 чел.)

№	Статьи калькуляции	Сумма (ман.)
1.	Заработная плата штатных работников	327.417,8
2.	Отчисления в государственный фонд социальной защиты	63.568,5
3.	Материалы образовательного назначения	12.000,0
4.	Общие затраты по отделению	12.500,0
5.	Общие расходы по факультету	23.900,0
6.	Общеуниверситетские расходы	13.450,0
7.	Итого расходы (стр. 1-6)	452.806,3
8.	Расходы на одного студента	377,34
9.	Годовая плата за обучение на 1 студента с учетом 20%-ной прибыли	452,81

4. Сумма расходов по каждому отделению:

а) подготовительное отделение: $100 \text{ чел.} \times 312 \text{ ман.} = 31.200 \text{ ман.};$

б) очный бакалавр: $6850 \text{ чел.} \times 312 \text{ ман.} = 2.137.200 \text{ ман.};$

в) заочный бакалавр: $747 \text{ чел.} \times 312 \text{ ман.} = 233.064 \text{ ман.};$

г) очная магистратура: $276 \text{ чел.} \times 312 \text{ ман.} = 86.112 \text{ ман.};$

д) заочная магистратура $96 \text{ чел.} \times 312 \text{ ман.} = 29.952 \text{ ман.}$

Итого: $8069 \text{ чел. условных студентов} \times 312 \text{ ман.} = 2.517.528 \text{ ман.}$

5. Сумма расходов на каждого человека из физического количества студентов в каждом отделении:

а) подготовительное отделение: $31.200 \text{ ман.} : 100 \text{ чел.} = 312,00 \text{ ман.};$

б) очный бакалавр: $2.137.200 \text{ ман.} : 6850 \text{ чел.} = 312,00 \text{ ман.};$

в) заочный бакалавр: $233.064 \text{ ман.} : 2490 \text{ чел.} = 93,60 \text{ ман.};$

г) очная магистратура: $86.112 \text{ ман.} : 230 \text{ чел.} = 374,40 \text{ ман.};$

д) заочная магистратура: $29.952 \text{ ман.} : 120 \text{ чел.} = 249,60 \text{ ман.}$

6. Годовая сумма платы за обучение с учетом условно принимаемой 20%-ной добавленной прибыли на каждого студента в течении учебного года:

а) подготовительное отделение: $(312 \text{ ман.} \times 120) : 100 = 374 \text{ ман.} 40 \text{ коп.};$

б) очный бакалавр: $(312 \text{ ман.} \times 120) : 100 = 374 \text{ ман.} 40 \text{ коп.};$

в) заочный бакалавр: $93,60 \text{ ман.} \times 120 : 100 = 112 \text{ ман.} 32 \text{ коп.};$

г) очная магистратура: $374,40 \text{ ман.} \times 120 : 100 = 449 \text{ ман.} 28 \text{ коп.};$

д) заочная магистратура: $299,60 \text{ ман.} \times 120 : 100 = 299 \text{ ман.} 52 \text{ коп.}$

7. Плата за обучение каждого студента на весь период учебы:

а) подготовительное отделение: $374,40 \text{ ман.} \times 1 \text{ год} = 374 \text{ ман.} 40 \text{ коп.};$

б) очный бакалавр: $374,40 \text{ ман.} \times 4 \text{ года} = 1497 \text{ ман.} 60 \text{ коп.};$

в) заочный бакалавр: $112,32 \text{ ман.} \times 5 \text{ лет} = 561 \text{ ман.} 60 \text{ коп.};$

г) очная магистратура: $449,28 \text{ ман.} \times 2 \text{ года} = 898 \text{ ман.} 56 \text{ коп.};$

д) заочная магистратура: $229,52 \text{ ман.} \times 2,5 \text{ года} = 748 \text{ ман.} 80 \text{ коп.}$

Данный вариант вычисления, основанный на применении условных параметров, считается достаточно легким и доступным вариантом определения платы за обучение в образовательных учреждениях.

Вторым вариантом, рекомендуемым нами для вычисления, является метод калькуляции. Его суть заключается в составлении калькуляции себестоимости образовательных услуг по каждому отделению и сектору. Их полная себестоимость по отделению делится на стандартное (среднегодовое) количество студентов, и, тем самым, определяется сумма расходов на каждого студента. Данное вычисление проводится в следующем порядке (табл. 1).

Рекомендуемый нами третий вариант для вычисления платы за обучение позволяет определить расходы на образование одного студента по следующему алгоритму:

1) определяется себестоимость одного академического часа (путем деления расходов одного учебного года на общую нагрузку предметов того же года);

2) рассчитывается количество учебных часов на каждого студента (путем деления общих академических часов за тот же год на среднегодовое количество студентов);

3) путем умножения количества учебных часов на одного студента на себестоимость одного часа устанавливается итоговый показатель расходов на его обучение.

В начале каждого учебного года учебное заведение должно представлять для утверждения в Тарифный (ценовой) Совет Азербайджанской Республики и Парламент страны установленную учреждением плату за обучение с указанием правила ее вычисления и после ее утверждения — в Министерство образования и Министерство финансов республики. В начале каждого учебного года объявляется сумма платы за обучение на учебный год по всем курсам, отделениям и секторам, проводится соответствующая разъяснительная работа по ее осуществлению.

Учет расчетов оплаты за обучение следует вести в следующей последовательности:

1. Учет расходов по платной учебе должно вестись на субсчете № 703 "Стоимость оказанных услуг". Расходы за обучение списываются с кредита различных субсчетов счета № 122 "Использованные расходы" на дебет счета № 703.

2. Учет расчетов оплаты за обучение должен вестись на субсчете № 611-2 "Прибыль по оказанию услуг". Рассчитанная на основании первичных документов плата за обучение списывается с кредита счета № 703 на дебет субсчета № 611-2.

Плата за обучение может быть внесена наличными или же путем перечисления. В случае оплаты наличными, оплаченные средства списываются с субсчета № 611-2 на дебет счета № 101 "Касса", а путем перечисления — на дебет субсчета № 103-7 "Внебюджетные фонды". Поступившая в кассу плата за обучение в обязательном порядке должна быть отражена на субсчете № 103-7 "Внебюджетные фонды" в банке с кредита счета № 101. По нашему мнению, плата за обучение в обязательном порядке должна быть зачислена на банковский счет. Это предотвратит излишние формальности и сопутствующие им негативные случаи.

Эти бухгалтерские операции должны быть продолжены в следующей последовательности:

1. При вычислении платы за обучение: Д-т субсчета № 61-2, К-т счета № 703.

2. Оплаченная плата за обучение: Д-т субсчета № 103-7, К-т субсчета № 611-2.

3. Оплаченная авансом плата за обучение: Д-т субсчета № 103-7, К-т субсчета № 611-2.

4. При освоении полученного аванса: Д-т субсчета № 611-2, К-т счета № 703.

5. Финансовый итог платного обучения при списании фактической себестоимости реализованных услуг по образованию на конец финансового года:

а) доход записывается на Д-т счета № 703, К-т счета № 801;

б) убыток записывается на Д-т счета № 801, К-т счета № 703.

В деле эффективной и правильной организации бухгалтерского учета обязательными условиями являются систематизация и группировка учетных данных. Для этого используют усовершенствованные методы, которые в достаточной степени адаптированы к требованиям учета. Например, при синтетическом и аналитическом учете — бухгалтерские книги, журналы, карточки, обзорные и накопительные таблицы и т.д., т.е так называемые "учетные регистры". Использование в бухгалтерском учете их различных форм зависит от форм бухгалтерского учета (Мемориальный ордер, Главный журнал, Журнал-ордер и др.).

Переход на Национальные Стандарты Бухгалтерского Учета (НСБУ) ставит также вопрос выбора форм учетного регистра. Не случайно, что этот вопрос стал предметом обсуждения коллегии Министерства финансов Азербайджанской Республики, которая 18 января 2016 года вынесла свое решение № Q-02 о "Правилах ведения синтетического учета на основании формы мемориального ордера в соответствии с МСФО и НСБУ". Данное правило устанавливает ведение организациями бухгалтерского учета на основании мемориального ордера. Следует отметить, что в советское время бухгалтерский учет в бюджетных организациях велся в форме однотипных мемориальных ордеров в синтетическом порядке, т.е. по каждому счету и группе расчетов. В настоящее время план бухгалтерских счетов для бюджетных организаций полностью изменен. В этой связи в мемориальных ордерах должны быть внесены коррективы с тем, чтобы привести их в соответствие с содержанием и характером бухгалтерских счетов. При осуществлении соответствующих изменений и поправок целесообразным также является использование в организациях, финансируемых из бюджета, формы журнал-ордера бухгалтерского учета.

ВЫВОДЫ

Подытоживая изложенный материал, можно отметить следующее. Учет в образовательных учреждениях имеет свои специфические особенности. Именно поэтому при организации учета в них необходимо уделять внимание соблюдению правил расчета платы за обучение, которое обеспечит формирование полной и достоверной информации для студентов и их родителей.

Литература:

1. Об образовании: Закон Азербайджанской Республики. Баку, 19 июня 2009 г., №833-IIIГ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=29005
2. О бухгалтерском учёте: Закон Азербайджанской Республики. Баку, 29 июня 2004 г., № 716-IIIГ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://track.unodc.org>
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета для бюджетных организаций. Утверждены приказом Министерства финансов Азербайджанской Республики от 13 января 2009 г., № 1-05 [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.maliyye.gov.az/node/1027>.
4. О правилах проведении синтетического учета финансовых отчетов на основе формы мемориального ор-

дера в соответствии МСФО и НСБУ. Решение коллегии Министерства финансов Азербайджанской Республики от 18 января 2016 г., № Г-02 .

5. Бабаев Ф.Б. Совершенствование учета расходов в высших учебных заведениях в соответствии с требованиями рыночных отношений // Финансы и учет. — Баку. — 2006. — № 6. — С. 80.

6. Бабаев Б.И. Совершенствование бухгалтерского учета в высших учебных заведениях в условиях хозрасчета // Финансы и учет. — Баку. — 2008. — № 3. — С. 76.

7. Борисова С.Г. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях: учебное пособие. — М.: Логос, 2007. — 240 с.

8. Колеватова О.А. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях по новому плану счетов: типовые проводки, примеры, постатейные комментарии: учебно-практическое пособие. — К.: Велби, 2005. — 176 с.

9. Сабзалиев С.М., Аббасов Г.А. Бухгалтерский учет в отраслях обслуживания. — Баку: Издательство "Экономический Университет", 2015. — 582 с.

10. Ханкишиев В., Алиев Ш. Учет и отчетность в бюджетных организациях. — Баку, Шарг-Гарб, 2013. — 320 с.

References:

1. Republic of Azerbaijan (2009), Law of the Republic of Azerbaijan "On Education", available at: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=29005 (Accessed 15 March 2017).
 2. Republic of Azerbaijan (2004), Law of Republic of Azerbaijan "On Accounting", available at: <http://www.maliyye.gov.az/en/node/1001> (Accessed 15 March 2017).
 3. Ministry of Finance of the Republic of Azerbaijan (2009), "National Accounting Standard for Budget Organizations", available at: <http://www.maliyye.gov.az/node/1027> (Accessed 15 March 2017).
 4. Ministry of Finance of the Republic of Azerbaijan (2016), "On the rules for the synthetic accounting of financial statements based on the form of a memorial warrant in accordance with International Financial Reporting Standards and National Accounting Standards", available at: <http://www.maliyye.gov.az/node/1897> (Accessed 15 March 2017).
 5. Babaev, F.B. (2006), "Improvement of accounting for expenditures in higher education institutions in accordance with the requirements of market relations", *Finansy i uchet. Baku*, vol. 6, p. 80.
 6. Babaev, B.I. (2008), "Perfection of book keeping in higher educational institutions in the conditions of self-financing", *Finansy i uchet. Baku*, vol. 3, p. 76.
 7. Borisova, S.G. (2007), *Buhgalterskij uchet v bjudzhetnyh organizacijah. Uchebnoe posobie* [Accounting in budget organizations. Tutorial], Logos, Moscow, Russia.
 8. Kolevatova, O. A. (2005), *Buhgalterskij uchet v bjudzhetnyh uchrezhdenijah po novomu planu schetov: tipovye provodki, primery, postatejnye kommentarii. Uchebno-prakticheskoe posobie* [Accounting in budgetary institutions under the new plan of accounts: typical postings, examples, article-by-article comments. Educational and practical guide], Velbi, Kyiv, Ukraine.
 9. Sabzaliev, S.M. and Abbasov, G.A. (2015), *Buhgalterskij uchet v otrasljah obsluzhivanija* [Accounting in service industries], Izdatel'stvo Jekonomicheskij Universitet, Baku, Azerbaijan.
 10. Hankishiev, V. and Aliev, Sh. (2013), *Uchet i otchjotnost' v bjudzhetnyh organizacijah* [Accounting and reporting in budget organizations], Sharg-Garb, Baku, Azerbaijan.
- Стаття надійшла до редакції 20.03.2017 р.*