

Астафьева Екатерина Сергеевна

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса
Владивосток, Россия*

Проблемы расчета себестоимости и формирования стоимости платных образовательных услуг

Расчет себестоимости и дальнейшее формирование стоимости образовательных услуг высшего профессионального образования всегда являлись ключевыми проблемами менеджмента вуза. В связи с возрастающим значением системы высшего образования для национальной экономики и коренными реформами Министерства образования и науки подход вузов к расчету себестоимости должен претерпеть значительные изменения. В рамках данной статьи автор рассматривает некоторые общие проблемы существующих методик расчета себестоимости образовательных услуг и метод расчета нормативной себестоимости, предложенный Министерством.

Ключевые слова и словосочетания: *себестоимость образовательных услуг, нормативная себестоимость, метод прямого счета, метод обратного счета.*

В связи с направлениями и темпами развития мировой экономики одним из главных ресурсов страны-участницы международных экономических отношений является наличие высококвалифицированной рабочей силы, специалистов, способных изобретать и применять инновации, соответствуя высоким требованиям экономики завтрашнего дня. Именно поэтому на первый план в социально-экономической жизни страны выходят национальные образовательные системы, особенно высшие учебные заведения, «ответственные» за появление профессионалов во всех сферах деятельности. Время диктует жесткие требования к качеству – качеству образования и качеству менеджмента вуза. Необходимо грамотно применить все имеющиеся у высшего учебного заведения ресурсы, чтобы обеспечить учащихся самыми современными знаниями и технологиями и дать им практические навыки, полезные в их будущих профессиях.

Одним из комплексных инструментов качественного управления деятельностью вуза является себестоимость образовательных услуг. Анализируя фактическую структуру затрат на одного обучающегося, можно сделать выводы об эффективности использования средств вуза и оптимизировать расходы в рамках конкретных специальностей [5]. На основе данных о себестоимости формируется политика вуза в отношении набора

по направлениям подготовки. Контроль себестоимости и анализ ее динамики может быть полезен при формировании плана финансово-хозяйственной деятельности высшего учебного заведения. И именно себестоимость является основой стоимости платных образовательных услуг в большинстве отечественных вузов: не секрет, что в системе профессионального образования превалирует затратный метод ценообразования, при котором себестоимость индексируется на различные коэффициенты (от нормы прибыли до коэффициентов качества и престижа вуза и поправок на среднерыночную стоимость).

Специфика образовательных услуг предполагает наличие ряда факторов, затрудняющих расчет себестоимости:

– *выбор базы распределения.* Как правило, большинство отечественных вузов при расчете себестоимости распределяет затраты на одного студента. Это оправдано тем, что конечной целью расчета себестоимости является стоимость образовательной услуги для конкретного обучающегося – получателя данной услуги. Но не все статьи затрат можно в равной степени отнести на каждого обучающегося: так, существуют различия в аудиторной нагрузке, по каждой специальности может требоваться различное оборудование, и даже в рамках одной специальности необходимо разделять затраты на подготовку студентов разных курсов обучения. Поскольку учет подобных деталей делает расчет себестоимости громоздким и трудновыполнимым без специального программного обеспечения, то распределение затрат по средней численности дает усредненный и временами недостаточно корректный результат [1]. Другими вариантами баз распределения являются учебная нагрузка, посещаемость (влияет на износ оборудования и мебели, а также может быть привязана к отнесению расходов на содержание имущества), учебные площади. Данные базы также не могут обеспечить должную точность и прозрачность расчета себестоимости образовательных услуг;

– *отсутствие ряда нормативных баз* [2]. Перечень необходимого оборудования в рамках образовательной программы, утвержденные нормы по содержанию имущества, нормы потребления материальных запасов в рамках оказания образовательной услуги и прочие законодательно закрепленные нормативы могли бы упростить и унифицировать процесс расчета себестоимости, однако в данный момент большинство статей затрат не обеспечено требуемой нормативной базой;

– *стандартная структура себестоимости не включает в себя факторы, напрямую влияющие на спрос образовательной услуги.* Основной характеристикой и одновременно наиболее сложным в исчислении показателем, влияющим на себестоимость образовательной услуги, является качество. Для того чтобы оказать действительно качественную услугу, не достаточно закупить самое современное оборудование или учебные

материалы – важно грамотно их использовать. К тому же такие факторы, как период старения знаний и длительность обучения, также должны оказывать влияние на себестоимость. В данный момент показатели группы качества представлены в структуре себестоимости косвенным образом, посредством надбавок за научные степени в общем фонде оплаты труда ППС. Однако важно учесть, что число профессоров на группу студентов еще не говорит о практической ценности и качестве полученных студентами знаний.

До недавнего времени среди российских вузов не существовало единой методики для расчета себестоимости образовательных услуг. Однако с 2010 года с принятием Федерального закона №83-ФЗ, вносящего ряд ключевых поправок в закон об образовательной деятельности, в системе профессионального образования начался этап радикальных реформ. Развитие Болонского процесса и переход на новые образовательные стандарты с иными требованиями к оказанию услуг, а также новый подход государства к образовательной деятельности в целом и к механизму государственного финансирования в частности поставили Министерство образования и науки РФ перед необходимостью сделать себестоимость оказываемых подведомственными учреждениями образовательных услуг максимально прозрачной. Согласно реформе государство в лице Минобрнауки делает подведомственному вузу заказ (государственное задание) на обучение определенного количества студентов по определенным специальностям и устанавливает нормативную себестоимость обучения одного студента. Данная нормативная себестоимость оказания одной образовательной услуги является базой для определения общего объема бюджетного финансирования вуза.

Однако студенты, получающие образование за счет федерального бюджета (в рамках государственного задания), как правило, находятся в тех же группах, обучаются по той же программе и используют ту же материально-техническую базу, что и студенты платной формы обучения. Следовательно, как бюджетные, так и внебюджетные студенты получают идентичную образовательную услугу на равных условиях. Из этого следует, что размер платы в расчете на единицу оказания платных услуг не может быть ниже величины финансового обеспечения таких же услуг в расчете на единицу оказания государственных услуг, выполняемых в рамках государственного задания. Министерство закрепило данное положение Приказом Минобрнауки РФ от 20 декабря 2010 г. №1898 «Об утверждении Порядка определения платы для физических и юридических лиц за услуги (работы), относящиеся к основным видам деятельности федеральных бюджетных учреждений, находящихся в ведении Министерства образования и науки Российской Федерации, оказываемые ими сверх установленного государственного задания, а также в случаях, определен-

ных федеральными законами, в пределах установленного государственного задания».

Данный приказ ограничивает возможность применения к себестоимости рыночных коэффициентов и прочих повышающих индексов для формирования цен. Поскольку условия оказания услуги для бюджетных и внебюджетных студентов одинаковы, то студенты-договорники не должны переплачивать за спонтанно устанавливаемый вузом коэффициент престижности. Более того, поскольку услуга предоставляется бюджетным и внебюджетным студентам на равных условиях, то любые различия между установленной Минобрнауки нормативной себестоимостью и платой за обучение, устанавливаемой вузом, должны быть обоснованы и подкреплены расчетом. Данное требование входит в министерскую оценку качества менеджмента вуза.

Министерство образования и науки в приказе Минобрнауки РФ от 27 июня 2011 г. №2070 «Об утверждении порядка определения нормативных затрат на оказание государственных услуг и нормативных затрат на содержание имущества федеральных государственных учреждений профессионального образования, в отношении которых функции и полномочия учредителя осуществляет Министерство образования и науки Российской Федерации» предлагает собственную методику расчета себестоимости образовательных услуг. Подведомственные Минобрнауки вузы поставлены в ситуацию, в которой им придется брать данную министерскую методику за основу для собственного расчета себестоимости, хотя бы для обеспечения сопоставимости данных для дальнейшего анализа.

Основные принципы методики расчета нормативной себестоимости образовательной услуги в рамках государственного задания состоят в следующем:

В расчете используются следующие методы нормирования:

- метод прямого счета по статьям затрат (нормативный метод);
- метод обратного счета (определение первоначальных нормативных затрат от имеющихся ресурсов).

Метод прямого счета используется для затрат, в отношении которых существуют законодательно закрепленные нормы и нормативы затрат. Затраты требуют перерасчета на единицу образовательной услуги в очередном финансовом году. Рассчитываются ежегодно.

Метод обратного счета. В случае, если в отношении вида косвенных затрат не существует законодательно закрепленных норм и нормативов, Минобрнауки определяет первоначальные нормативы затрат от имеющихся ресурсов. Первоначальные нормативы затрат определяются ежегодно методом обратного счета на основе консолидированных показателей государственного финансирования указанного вида затрат, отнесенного на единицу оказания государственной услуги.

При наличии законодательно закрепленных норм, нормативов и утвержденных коэффициентов индексации указанного вида затрат, данные показатели включаются в расчет первоначальных нормативов.

Данный метод нормирования предполагается заменять методом прямого счета с совершенствованием нормативной базы, регламентирующей условия оказания государственных услуг.

В базовый норматив входят прямые и косвенные затраты.

Прямые затраты – затраты, непосредственно связанные с оказанием образовательной услуги. В их состав входят:

1) Затраты на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда ППС определяются методом прямого счета и рассчитываются согласно следующих законодательно закрепленных норм и нормативов затрат [4]:

- соотношение студент-преподаватель для различных профилей вузов и специальностей;
- нормативный срок освоения образовательной программы и учебная нагрузка по освоению образовательной программы на одного обучающегося (единицу оказания государственной услуги);
- требования к квалификации ППС в рамках конкретных специальностей;
- доплаты за ученые степени;
- коэффициент начислений на выплаты по оплате труда.

Затраты рассчитываются в расчете на единицу ППС, после чего относятся на единицу образовательной услуги в очередном финансовом году и индексируются в соответствии с законодательством РФ.

2) Затраты на приобретение материальных запасов, полностью потребляемых в процессе оказания государственной услуги, определяются Минобрнауки методом обратного счета и индексируются в соответствии с законодательством РФ.

Возможен расчет методом прямого счета при наличии следующих законодательно закрепленных натуральных нормативов, регламентирующих процесс оказания государственных услуг в сфере образования [4]:

- нормы оснащения мягким инвентарем;
- нормы оснащения медикаментами;
- нормы потребления расходных материалов;
- прочие натуральные параметры оказания государственной услуги.

Косвенные затраты – затраты на общехозяйственные нужды, сопровождающие процесс оказания образовательной услуги. К ним относятся:

1) Затраты на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда прочего персонала определяются методом обратного счета и индексируются в соответствии с законодательством РФ.

Под прочим персоналом понимается административно-управленческий, административно-хозяйственный, вспомогательный и иной персонал, не принимающий непосредственного участия в оказании государственной услуги.

2) Нормативные затраты на коммунальные услуги определяются Минобрнауки методом обратного счета с учетом следующих показателей:

- средневзвешенные тарифы на коммунальные услуги в отчетном периоде;

- коэффициент изменения тарифов на коммунальные услуги в очередном финансовом году в соответствии с законодательством РФ.

В составе затрат на коммунальные услуги выделяют:

- потребление холодной воды и водоотведение;
- потребление горячей воды;
- потребление тепловой энергии (в т.ч. газоснабжение и котельно-печное топливо);

- потребление электрической энергии.

Указанные виды коммунальных услуг входят в состав базового норматива затрат на единицу образовательной услуги ВПО со следующими коэффициентами:

- потребление холодной и горячей воды, водоотведение – 1;

- потребление тепловой энергии – 0,5;

- потребление электрической энергии – 0,9 [4].

При использовании объема натуральных показателей потребления коммунальных услуг применяют корректирующий коэффициент 0,97.

3) Затраты на приобретение услуг связи определяются методом обратного счета и индексируются в соответствии с законодательством РФ.

4) Затраты на транспортные услуги включают в себя расходы на проезд для ППС до места прохождения повышения квалификации.

Определяются методом обратного счета и индексируются в соответствии с законодательством РФ.

5) В состав затрат на содержание объектов особо ценного движимого и недвижимого имущества, эксплуатируемого в процессе оказания государственной услуги, входят:

- затраты на техническое обслуживание и текущий ремонт объектов особо ценного движимого имущества;

- затраты на материальные запасы, потребляемые в рамках содержания особо ценного движимого имущества, не отнесенные к нормативным затратам, непосредственно связанным с оказанием государственной услуги;

- затраты на обязательное страхование гражданской ответственности владельцев транспортных средств;

- затраты на эксплуатацию системы охранной сигнализации и противопожарной безопасности;

- затраты на проведение текущего ремонта объектов недвижимого имущества;
- затраты на содержание прилегающих территорий в соответствии с утвержденными санитарными нормами;
- затраты на аренду недвижимого имущества для оказания государственной услуги в очередном финансовом году;
- прочие затраты на содержание недвижимого имущества.

Затраты определяются Минобрнауки методом обратного счета и индексируются в соответствии с законодательством РФ.

6) Затраты на повышение квалификации ППС включают в себя затраты на суточные расходы и расходы на проживание педагогических работников в период повышения квалификации; определяются в соответствии с законодательством РФ, рассчитываются Минобрнауки нормативным методом.

7) Затраты на организацию производственной практики рассчитываются Минобрнауки нормативным методом в соответствии с постановлением Правительства РФ № 33 от 18 января 1992 г. «О социальной защите учащейся молодежи» и определяются в соответствии с законодательством РФ.

8) Затраты на организацию культурно-массовой, физкультурной и оздоровительной работы со студентами в рамках оказания государственной услуги рассчитываются Минобрнауки ежегодно нормативным методом в соответствии с Федеральным законом № 125-ФЗ от 22 августа 1996 г. «О высшем и послевузовском профессиональном образовании».

9) Затраты на компенсации на обеспечение педагогических работников книгоиздательской продукцией и периодическими изданиями определяются Минобрнауки ежегодно нормативным методом на основе расчетной численности ППС и законодательно установленной ежемесячной денежной компенсации.

10) В состав затрат на прочие нужды входят:

- затраты на пополнение библиотечного фонда;
- затраты на приобретение оборудования (включая затраты на средства пожаротушения и лицензионное обеспечение программных средств).

Затраты на прочие нужды определяются методом обратного счета и индексируются в соответствии с законодательством РФ.

Очевидно, что отсутствие действующей нормативной базы, регламентирующей значительную часть затрат, искажает полученный результат. Базой для отнесения на себестоимость большинства статей затрат является приведенный среднегодовой контингент. Помимо этого, на данном этапе отсутствует разделение себестоимости по специальностям и курсам.

Отметим, что для упрощения системы нормирования Минобрнауки планирует ежегодно утверждать нормативную себестоимость обучения для нового набора студентов, при этом данная стоимость является фиксированной на весь срок обучения. Согласно вышеупомянутому приказу

Минобрнауки №1898, условия предоставления услуги должны быть равны, соответственно, цены для студентов, обучающихся на договорной основе, также устанавливаются на весь период обучения. Предусмотрена возможность индексации таких статей в структуре себестоимости, как заработная плата ППС и прочего персонала (в соответствии с законодательством РФ).

Для уточнения стоимости образовательных услуг в разрезе специальностей Министерство образования и науки вводит систему повышающих коэффициентов. Данные коэффициенты определяются Минобрнауки статистическими методами для каждой группы специальностей УГСН в результате анализа структуры финансирования обучения, требований ФГОС и прочих нормативных актов, регламентирующих процесс оказания государственной услуги.

Система корректирующих коэффициентов для очных форм обучения представлена в табл. 1.

Таблица 1

Система корректирующих коэффициентов для очных форм обучения

Стоимостная группа	Бакалавриат	Магистратура
1. Не требуется лабораторное оборудование	1	1,17
2. Требуется лабораторное оборудование	1,06	1,23
3. Требуется особо сложное лабораторное оборудование	1,10	1,27
4. Соотношение численности преподавателей и студентов 1 : 8	1,14	1,36
5. Соотношение численности преподавателей и студентов 1 : 7	1,24	1,49
6. Соотношение численности преподавателей и студентов 1 : 6	1,38	1,67
7. Соотношение численности преподавателей и студентов 1 : 5	1,57	1,92
8. Соотношение численности преподавателей и студентов 1 : 4	1,86	2,29
9. Приоритетные специальности (согласно поручениям Президента РФ и Правительства РФ)	1,86	2,29

Источник: [3]

Для иных форм обучения на рассчитанный норматив, скорректированный по стоимостной группе, применяются следующие коэффициенты:

- очно-заочная форма обучения – 0,4;

- заочная форма обучения – 0,2;
- экстернат – 0,2.

На набор первого курса 2012–2013 учебного года Министерство образования и науки уже представило свою структуру нормативной себестоимости (табл. 2).

Таблица 2

**Базовый норматив затрат на единицу образовательной услуги ВПО
для первого курса 2012–2013 уч. года**

Направление затрат	Базовый норматив затрат	
	тыс. руб.	%
Затраты, непосредственно связанные с оказанием образовательной услуги	34,66	57,5
фонд оплаты труда ППС	34,54	57,4
затраты на приобретение материальных запасов, полностью потребляемых в процессе оказания государственной услуги	0,12	0
Затраты на общехозяйственные нужды	25,6	42,5
фонд оплаты труда прочего персонала	17,13	28,5
затраты на коммунальные услуги, услуги связи, транспортные расходы	3,31	5,5
затраты на содержание объектов особо ценного движимого и недвижимого имущества	1,14	1,9
прочие (повышение квалификации, пополнение библиотечного фонда, культурно-массовая работа, производственная практика)	4,02	6,6
ИТОГО	60,2	100

Источник: [3]

Подведомственные Минобрнауки вузы сейчас переживают сложный переходный период. Заявленная минимальная нормативная себестоимость по ряду специальностей может значительно отклоняться от себестоимости, рассчитанной вузом по собственной методике. Если себестоимость была ниже министерского норматива, то в связи с требованием к прозрачности расчетов необходимо обосновать повышение в рамках принятого в вузе метода расчета себестоимости либо принять расчет нормативной себестоимости Минобрнауки как аксиому. Если себестоимость превышает министерский норматив, вуз должен обосновать тот факт, что внебюджетные студенты учатся на тех же условиях, но по другой цене.

Бесспорно, в связи с возрастающей актуальностью систем высшего профессионального образования как движущей силы экономики и инно-

ваний требуется новый подход к деятельности вузов и контролю этой деятельности. Единые системы государственных нормативов и повышающих коэффициентов успешно применяются в других странах, в частности в Великобритании [6].

Однако на данном этапе реформы вузы теряют возможность использовать себестоимость и основанные на ней механизмы ценообразования как гибкий инструмент политики, как в отношении набора, так и в привлечении дополнительных финансовых средств. По-прежнему остается вопрос о нормативной базе затрат, чтобы все статьи себестоимости могли быть рассчитаны прямым методом. Корректирующие коэффициенты по стоимостным группам не делают процесс расчета себестоимости в разрезе направлений подготовки более прозрачным или точным. И все еще остро стоит вопрос об оценке качества образовательной услуги и включении качественных факторов в себестоимость. Вузам необходимо тесно сотрудничать с Министерством, чтобы установить действительно понятные, объективные и прозрачные правила расчета себестоимости и формирования цен на образовательные услуги.

1. Кришталева Т.И., Неделько Г.В. Классификация доходов и расходов автономных образовательных учреждений и методики распределения косвенных затрат для исчисления себестоимости образовательной услуги // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 39(189). – С. 25-32.

2. Костюкова Т.П., Лысенко И.А. Концепция моделирования расчета себестоимости образовательных услуг вуза // Информационные технологии моделирования и управления. – 2008. – № 3(46). – С. 246–252.

3. Переход на нормативное финансирование государственных услуг в сфере образования / Министерство образования и науки РФ // Материалы семинара-совещания. – М.: Минобрнауки, 2011.

4. Приказ Минобрнауки РФ от 27.06.2011 №2070 «Об утверждении порядка определения нормативных затрат на оказание государственных услуг и нормативных затрат на содержание имущества федеральных государственных учреждений профессионального образования, в отношении которых функции и полномочия учредителя осуществляет Министерство образования и науки Российской Федерации».

5. Тимофеева Т.В. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости образовательных услуг в негосударственных вузах // Вестник ОГУ. – 2007. – №11.

6. Ястребова О.К. Подходы к формированию нормативов затрат на единицу государственной услуги по специальностям и направлениям подготовки // Материалы семинара-совещания по вопросам финансового обеспечения выполнения государственного задания на оказание государственных услуг. – М. : ЭКОРИС-НЭИ, 2011.