

УДК 338.46 : 378

ГРНТИ 06.81.45

## **ПОДХОДЫ К КЛАССИФИКАЦИИ ЗАТРАТ УЧРЕЖДЕНИЙ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**Е.Ю. Верещагина<sup>1</sup>, А.А. Полякова**

<sup>1</sup>Тверской государственной университет, г. Тверь

<sup>2</sup>Московский государственный университет экономики, статистики и информатики, Москва

Статья имеет целью изучение вопросов классификации затрат высших учебных заведений. Авторы дают определение понятиям "затраты" и "расходы", раскрывает сущность калькуляционного и функционального подходов к классификации затрат. Особое внимание обращается на уже существующие классификации затрат вузов, предложенные отечественными авторами. На основе проведенного исследования авторы предлагают собственную классификацию, наиболее полно отражающей проблемы, существующие в сфере финансов учреждений высшего профессионального образования.

**Ключевые слова:** классификация, затраты, образовательное учреждение, услуги.

**Введение.** За прошедшее десятилетие система высшего образования России претерпела кардинальные организационные изменения. Наряду с сохранением государственного образовательного сектора происходит рост числа новых участников образовательного рынка, увеличиваются масштабы предоставления платных образовательных услуг государственными вузами, меняются подходы к управлению финансовыми ресурсами высшей школы.

В связи с этим перед системой высшего профессионального образования (ВПО) встает задача создания финансового механизма ВПО, содействующего качественному предоставлению образовательных услуг. Решение этой задачи возможно только путем серьезных изменений в подходах к формированию и использованию финансовых ресурсов вуза. Грамотное управление затратами вузов способствует эффективной работе, выявлению и рациональному использованию внутренних резервов образовательного учреждения.

**Понятия «затраты» и «расходы».** На современном этапе развития экономики пристальное внимание уделяется калькулированию себестоимости, так как от нее, в частности, зависит прибыль организации. Этим мы можем объяснить тот факт, что все руководители стремятся к снижению всех видов затрат на производство продукции и оказание услуг. В современной практике многие специалисты употребляют термины «затраты» и «расходы» как синонимы, другие же находят в них принципиальные различия. Перед тем, как приступить к изучению вопросов классификации затрат, мы должны дать четкие определения указанным понятиям.

Сначала рассмотрим определение понятия затраты. Затраты – это стоимостная оценка используемых производственных ресурсов

организации. Таким образом, в понятие «затраты» заложено три признака:

- затраты отражают использование ресурсов, то есть затраты связаны с производством продукции, оказанием услуг;
- затраты отражают использование производственных ресурсов, то есть предполагается целевое использование ресурсов. Поэтому в понятии «затраты» не учитываются ситуации, когда производственные ресурсы были утрачены, например, при пожаре или наводнении;
- затраты – это стоимостная оценка, с помощью которой неоднородные виды ресурсов приводятся к денежному эквиваленту.

Связь между ресурсами и затратами возникает в трех случаях.

В первом случае ресурсы используются (то есть возникают затраты) для создания другого ресурса. Например, из сырья вырабатывается полуфабрикат, из которого, в свою очередь, вырабатывается готовая продукция.

Во втором случае ресурсы используются (то есть возникают затраты), но при этом видимого нового ресурса не создается. На самом деле, какой-то новый ресурс, как правило, создается, но его трудно выявить и идентифицировать. Например, руководство организации потребляет ресурсы, но продукт, который при этом создается, не всегда можно увидеть.

Теперь рассмотрим понятие расходы. Следующее определение дано в пункте 70 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности по МСФО: «Расходы – это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящие в форме оттока или истощения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участниками акционерного капитала». Другими словами, расходы возникают в том случае, когда ресурсы выбывают из организации.

Возможны два варианта возникновения расходов:

1. Совокупная величина ресурсов уменьшается за счет увеличения производственных ресурсов. Особенность данного варианта заключается в том, что сначала из организации выбывают финансовые ресурсы, затем поступают производственные ресурсы. И затем уже из организации выбывают производственные ресурсы и возникает расход.

2. Финансовые ресурсы выбывают из организации, но производственные ресурсы в организацию при этом не поступают. Таким образом, в зависимости от категории ресурсов, покидающих организацию, расходы можно разделить на:

- производственные расходы, если совокупные ресурсы уменьшаются за счет выбытия производственных ресурсов;
  - финансовые расходы, если совокупные ресурсы уменьшаются за счет ухода финансовых ресурсов.
- Возникающие расходы с точки зрения целевой обоснованности можно разделить на:
- целевые расходы, обусловленные процессами производства;
  - нейтральные расходы, независимые от процесса производства.

Теперь, когда мы дали определения понятиям затраты и расходы, разобрались с вариантами их появления, рассмотрим соотношения между этими понятиями.

Нужно отметить, что значительная часть расходов одновременно является затратами, то есть расходы и затраты соответствуют друг другу. Это как раз и есть целевые расходы.

Вместе с тем, часть расходов не является затратами. Это, например, упоминавшиеся выше нейтральные расходы.

Кроме того, часть затрат может вообще не приводить к расходам или противопоставляться им в другой величине. Например, альтернативные затраты.

**Подходы к классификации затрат.** Для того, чтобы затраты были учтены в себестоимости образовательных услуг наиболее эффективным методом, необходимо определиться с их классификацией: «Экономически наиболее целесообразный подход к построению системы учёта затрат – выделение типичных групп решений (например, контроль за трудозатратами или использованием материалов), выбор соответствующих им объектов учёта затрат (например, продукция или подразделение) и выбор наиболее удобной классификационной группы затрат» [6].

В настоящее время можно выделить два основных подхода к классификации затрат: калькуляционный и функциональный (целевой).

Калькуляционный подход в большей степени присущ российскому бухгалтерскому (как финансовому, так и управленческому) учёту. В его основу положена группировка затрат, предназначенная для исчисления себестоимости услуг:

- по экономическим элементам;
- по калькуляционным статьям;
- по отношению к производственному процессу;
- по отношению к объёму производства;
- по способу включения в себестоимость;
- по периодичности возникновения;
- по отношению к готовому продукту;
- по участию в процессе производства и проч.

Способствуя рациональной организации учёта затрат, эта классификация позволяет взглянуть на затраты с разных сторон и дать объективную и достоверную оценку их влияния на всю финансово-хозяйственную деятельность предприятия.

Калькуляционный подход к классификации затрат позволяет решить следующие задачи, стоящие перед руководством организации:

- исчисление наиболее обоснованной и точной себестоимости;
- контроль над использованием сырья, материалов, полуфабрикатов и т. п. в процессе производства;
- сравнение фактических и плановых показателей себестоимости, выявление отклонений фактических данных от плановых;
- выявление резервов снижения себестоимости;

- разработка мероприятий по использованию выявленных резервов и способов их внедрения в процессы производства;
- контроль над выполнением плана и внедрением мероприятий по использованию выявленных резервов.

Безусловно, положительной стороной калькуляционного подхода к классификации затрат является то, что он позволяет калькулировать наиболее обоснованную и точную себестоимость товаров (работ, услуг), а также оперативно реагировать на изменения в структуре затрат предприятия и себестоимости товаров (работ, услуг).

Отрицательной же стороной данного подхода является то, что он не в достаточной степени способствует функции управления и регулирования затратами предприятия в целом, поскольку предполагает их классификацию лишь для целей исчисления себестоимости.

Функции управления и регулирования затратами предприятия в целом, и его структурных подразделений в частности, способствует функциональный (целевой) подход. Считается, что родоначальником данного подхода является английский профессор Колин Друри.

В своей книге «Введение в управленческий и производственный учёт» Колин Друри предлагает направления учёта затрат на производство разделять на три большие категории [6]:

- информация о затратах для оценки запасов;
- данные о затратах для принятия решений;
- сведения о затратах для контроля и регулирования.

В рамках каждой из трёх вышеназванных категорий возможно применение различных альтернативных классификаций затрат, таких как:

1. Классификация производственных затрат для определения себестоимости произведённой продукции и полученной прибыли [6]:

- входящие и истекшие затраты;
- производственные и непроизводственные затраты;

2. Классификация затрат для принятия решения и планирования [6]:

- динамика затрат по отношению к объёму производства (уровню производственной деятельности);
- принимаемые и не принимаемые в расчёт затраты;
- устранимые и неустраиваемые затраты;
- безвозвратные затраты или затраты истекшего периода;
- вменённые (альтернативные) затраты;
- инкрементные (приростные) и маргинальные (предельные);

Классификация затрат, представленная данным автором, достаточно широка и охватывает практически все направления деятельности предприятия: исчисление себестоимости, планирование, регулирование и контроль.

Не менее полной является и классификация затрат, предложенная американским исследователем Чарльзом Хорнгреном [10]:

- по отношению к объёму производства;
- по временной определённости;

- по степени усреднения;
- по функции управления;
- по способу отнесения на себестоимость объектов;
- по периоду отнесения затрат на уменьшение прибыли;
- по ценности для управленческих решений.

Функциональный (целевой) подход к классификации затрат является более полным, чем калькуляционный, поскольку включает в себя различные виды классификаций, в т. ч. для целей исчисления себестоимости.

Положительной стороной данного подхода является то, что он предназначен именно для целей управления и регулирования.

Отрицательной же стороной целевого подхода является то, что он достаточно слабо связан с процессом исчисления себестоимости, который, несомненно, является весьма важным для любого предприятия.

Процесс производства имеет много общего со сферой образования. Объектом калькулирования в производственной сфере являются виды производимой продукции, оказываемые услуги, отдельные переделы, заказы и прочее. Объектом калькулирования по основной образовательной деятельности в высших учебных заведениях является себестоимость обучения студентов различных специальностей и форм обучения. Количество объектов калькулирования в образовательных учреждениях зависит от направлений подготовки и форм обучения. Таким образом, от технологических особенностей предприятия и производимой продукции зависит выбор объекта калькуляции.

**Классификация затрат на оказание образовательных услуг по статьям калькуляции.** В российском законодательстве пока не существует официально утвержденной классификации затрат вузов на оказание образовательных услуг, однако в некоторых нормативных актах мы можем найти методические указания по определению этих затрат.

Так, приказом Министерства образования и науки Российской Федерации № 638 от 2 августа 2013 г. утверждена методика определения нормативных затрат на оказание государственных услуг по реализации образовательных программ высшего образования. В данной методике мы можем найти следующую классификацию затрат вузов [1]:

1. В составе нормативных затрат, непосредственно связанных с оказанием государственной услуги, учитываются следующие составляющие нормативных затрат:

- затраты на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда профессорско-преподавательского состава, включая страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и Фонд обязательного медицинского страхования Российской Федерации, а также на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

- затраты на приобретение материальных запасов, потребляемых в процессе оказания соответствующей государственной услуги;

- затраты на приобретение учебной литературы, периодических изданий, издательских и полиграфических услуг, электронных изданий, непосредственно связанных с оказанием соответствующей государственной услуги;

- затраты на приобретение транспортных услуг, в том числе расходы на проезд профессорско-преподавательского состава до места прохождения повышения квалификации и обратно, расходы на проезд до места прохождения практики и обратно для обучающихся, проходящих практику, и сопровождающих педагогических работников;

- затраты на организацию учебной и производственной практики, в том числе затраты на проживание и оплату суточных для обучающихся, проходящих практику, и сопровождающих преподавателей;

- затраты на повышение квалификации профессорско-преподавательского состава, включая затраты на суточные и расходы на проживание профессорско-преподавательского состава на время повышения квалификации.

2. В составе нормативных затрат на общехозяйственные нужды учитываются следующие составляющие нормативных затрат:

- затраты на коммунальные услуги, в том числе затраты на холодное и горячее водоснабжение и водоотведение, теплоснабжение, электроснабжение, газоснабжение и котельно-печное топливо;

- затраты на содержание объектов недвижимого и особо ценного движимого имущества, эксплуатируемого в процессе оказания государственной услуги, закрепленного за образовательной организацией учредителем или приобретенных образовательной организацией за счет средств, выделенных ей учредителем на приобретение такого имущества, в том числе затраты на проведение текущего ремонта и мероприятий по обеспечению санитарно-эпидемиологических требований, противопожарной безопасности, охранной сигнализации;

- затраты на приобретение услуг связи, в том числе затраты на местную, междугороднюю и международную телефонную связь, Интернет;

- затраты на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда работников образовательной организации, которые не принимают непосредственного участия в оказании государственной услуги (административно-хозяйственного, учебно-вспомогательного персонала и иных работников, осуществляющих вспомогательные функции), включая страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и Фонд обязательного медицинского страхования Российской Федерации, а также на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

- затраты на организацию культурно-массовой, физкультурной, спортивной и оздоровительной работы со студентами;

- затраты на приобретение основных средств стоимостью до трех тысяч рублей включительно за единицу.

Стоит отметить, что приведенная выше классификация содержит нормативные затраты, то есть те, которые осуществляются из бюджетных ассигнований, предусмотренных на указанные цели сводной бюджетной росписью федерального бюджета и бюджетной росписью главных распорядителей средств федерального бюджета на соответствующий финансовый год и плановый период [1]. Таким образом, мы делаем вывод, что данная классификация является в значительной степени ограниченной.

Проблемам классификации затрат образовательных учреждений по статьям калькуляции уделяли внимание в своих трудах различные авторы. В своих исследованиях они вынесли ряд предложений по совершенствованию номенклатуры калькуляционных статей затрат. Рассмотрим некоторые из них.

Авторы Балашов Г.В. и Токарев Н.Ф. в своих диссертационных работах предложили следующую классификацию затрат:

- Заработная плата.
- Отчисления на социальные нужды.
- Канцелярские и хозяйственные расходы, в т. ч. текущий ремонт.
- Командировочные и служебные разъезды.
- Расходы учебные, на производственную практику, НИР и приобретение книг для библиотеки.
- Стипендии.
- Питание.
- Приобретение оборудования и инвентаря.
- Приобретение мягкого инвентаря.
- Капитальный ремонт.
- Прочие расходы, в т. ч. расходы на культмассовую и спортивную работу, расходы подготовительного отделения, аренда квартир для учащихся и др. [3]

Номенклатура затрат Ващенко А.Н., отраженная в его диссертационной работе, содержит следующие пункты:

- Содержание основных фондов (амортизация).
- Оборотные фонды.
- Заработная плата персонала.
- Налоги.
- Коммунальные услуги [4].

Шелопаев Ф.М. предложил следующую группировку затрат по статьям калькуляции:

- Заработная плата профессорско-преподавательского состава.
- Отчисления на социальные нужды от заработной платы ППС.
- Кафедральные расходы.
- Факультетские расходы.
- Общеузовские расходы [5].

Изучив приведенные выше данные, мы пришли к выводу, что первая рассмотренная номенклатура статей затрат полностью позаимствована из Единой системы статей расходов, утвержденной Министерством финансов для бюджетных учреждений во времена бюджетного финансирования вузов.

Отдельные вопросы учета затрат в высшей школе исследовались в диссертационных работах Кондрашиной В.В. и Зотовой А.И.

Кондрашина В.В. предложила организацию более детального учета затрат по 53 статьям. В качестве положительных качеств такой группировки затрат автор выделяла повышение аналитичности учета и возможность изыскивать резервы средств учебного заведения. Однако в связи с большой трудоемкостью ведения такого учета, данное предложение не получило практического применения в образовательных учреждениях.

Зотова А. И. в диссертационном исследовании попыталась разработать номенклатуру затрат для целей управленческого учета, однако, по нашему мнению, данная номенклатура представляет собой не что иное, как обобщенную форму классификации затрат образовательных учреждений, предложенной Балашовым Г.В. и Токаревым Н.Ф. Таким образом, номенклатура Зотовой А. И. обладает теми же недостатками, что и первая рассмотренная классификация.

На наш взгляд, номенклатура статей затрат, предложенная Ващенко А.Н., скорее представляет собой классификацию затрат по элементам, требующая некоторых дополнений и изменений.

Классификация затрат по статьям калькуляции отличается от классификации затрат по элементам тем, что элементы затрат показывают расход ресурсов в целом по образовательному учреждению, независимо от их назначения и направления, а статьи калькуляции отражают потребление ресурсов для исчисления себестоимости отдельных видов образовательных услуг.

Автор Колибаба О.В. предложила номенклатуру статей затрат, построенную на принципе деления затрат на прямые и косвенные. Предлагаемая ею номенклатура статей затрат, в отличие от всех предшествующих, позволяет учебным заведениям исчислять полную или неполную себестоимость образовательных услуг путем отнесения условно-постоянных расходов (статья «Общехозяйственные расходы») на себестоимость оказанных услуг или на финансовые результаты деятельности учреждения в целом. Недостатком представленной номенклатуры затрат является ее принадлежность к сфере среднего образования, где организация учебного процесса имеет определенную специфику.

Шелопаев Ф. М. предложил усовершенствованную номенклатуру статей затрат с точки зрения ее пригодности для калькулирования себестоимости. В основу своей классификации автор положил аналогичный принцип деления затрат на прямые (1, 2 статьи) и косвенные (статьи 3-5), используя группировку по способу включения затрат в себестоимость образовательных услуг. Среди рассмотренных, данная номенклатура затрат является наиболее удобной для организации учета затрат по объектам калькулирования.

Возвращаясь к вопросу о подходах к классификации затрат, мы можем отметить, что российские авторы, как упоминалось в соответствующем параграфе, придерживаются калькуляционного подхода к классификации затрат. Как мы можем заметить, наиболее частыми группировками затрат в целях исчисления себестоимости являются группировки по калькуляционным статьям, по экономическим элементам и по разделению затрат на прямые и косвенные.

Изучив предложенные ранее номенклатуры статей затрат, мы разработали следующую номенклатуру калькуляционных статей затрат высших учебных заведений, представленную в таблице 1:

Т а б л и ц а 1

Классификация затрат учреждения высшего профессионального образования

№	Статья затрат	Затраты
1	Затраты на оплату труда с начислениями на нее	Затраты на оплату труда профессорско-преподавательского состава
		Затраты на оплату труда административно-управленческого персонала
		Затраты на оплату труда учебно-вспомогательного персонала
		Затраты на начисления на оплату труда
2	Затраты на стипендиальное обеспечение, материальное обеспечение детей-сирот, и детей, оставшихся без попечения родителей, проведение практики студентов	Затраты на стипендиальное обеспечение
		Затраты на материальное обеспечение детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей
		Затраты на проведение практики студентов
3	Затраты на коммунальные услуги и затраты, связанные с использованием имущества	Затраты на коммунальные услуги
		Затраты на содержание движимого имущества
		Затраты на содержание недвижимого и особо ценного имущества
		Амортизация движимого имущества
		Амортизация недвижимого и особенно ценного имущества
4	Затраты на приобретение расходных материалов	Затраты на аренду нефинансовых активов
		Затраты на строительные материалы; лесные материалы; санитарно-технические материалы; электротехнические материалы; химикаты, химико-москательные материалы и реактивы; хозяйственные материалы; радиоматериалы

№	Статья затрат	Затраты
		Затраты на запасные и составные части к объектам основных средств, возвратную и обменную тару, стекло и химическую посуду, фотопринадлежности, подопытных животных, молодняка всех видов животных и животных на откорме, посадочный материал
		Затраты на книги, брошюры, каталоги, не предназначенные для комплектования библиотечного фонда, иную печатную продукцию (кроме бланочной продукции и периодических изданий (газет, журналов))
		Затраты на горюче-смазочные материалы
		Затраты на котельно-печное топливо (уголь, мазут, дрова)
		Затраты на медикаменты, в том числе в целях формирования аптек
		Затраты на мягкий инвентарь и оборудование
		Затраты на расходные материалы к оргтехнике и копировально-множительной технике, бумагу, спецоборудование для научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ
		Затраты на корма и фураж, семена, удобрения и другие компоненты для содержания и воспроизводства ресурсов
		Затраты на прочие материальные запасы, используемые при оказании образовательных услуг
5	Общехозяйственные затраты	Затраты на оплату труда обслуживающего и хозяйственного персонала с начислениями на нее
		Затраты на услуги связи
		Затраты на транспортные услуги
		Затраты на служебное командирование
		Затраты на повышение квалификации персонала
		Прочие общехозяйственные затраты

Такая классификация затрат позволяет:

- детализировать учет затрат, не увеличивая при этом объем выходных данных;
- упростить процесс анализа большого объема информации;
- выявить резервы средств вуза для повышения эффективности его работы;
- обособленно учитывать затраты на стипендиальное и материально обеспечение студентов и проведение практик;

• рассчитывать полную и неполную себестоимость образовательных услуг путем отнесения условно-постоянных расходов на себестоимость оказанных услуг в сфере высшего профессионального образования.

По нашему мнению, устанавливаемая группировка затрат по статьям должна обеспечить выделение прямых и косвенных затрат с целью последующего исчисления себестоимости конкретных образовательных услуг, выделенных учреждением в качестве объектов калькулирования.

Затраты учебного заведения разнородны по составу, удельному весу, по направлениям деятельности, роли в процессе оказания образовательных услуг и др. В связи с этим возникает необходимость их группировки по определенным признакам.

Подводя итог проведенного анализа вышеописанных группировок затрат в образовательных учреждениях, следует отметить, что четкое определение экономической сущности расходов способствует выработке их правильной классификации, разработке методических вопросов калькулирования себестоимости обучения, дает возможность более основательно судить о роли тех или иных затрат в формировании себестоимости отдельных категорий студентов.

### Список литературы

1. Приказ Министерства образования и науки российской Федерации от 2 августа 2013 г. № 638 «Об утверждении методики определения нормативных затрат на оказание государственных услуг по реализации имеющих государственную аккредитацию образовательных программ высшего образования по специальностям и направлениям подготовки»;
2. Проект Федеральной Целевой Программы по Развитию Образования: методические рекомендации по организации управленческого учета в учреждениях высшего профессионального образования;
3. Балашов Г. В. Экономика высшей школы: особенности формирования нового механизма. Дисс. ...к.э.н.: 08.00.05. – СПб., 1993;
4. Вашенко А. Н. Организационные и экономические факторы развития кооперативного образования. Дисс. ...к.э.н.: 08.00.12. – М.: МУПК, 1997;
5. Высшая школа в новых условиях хозяйствования. Сборник научных трудов. – М.: НИИВШ, 1990. – 120 с.;
6. Друри К. Введение в управленческий и производственный учёт/К. Друри. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 612 с.;
7. Зотова А. И. Совершенствование бухгалтерского учета образовательной деятельности в вузах. Дисс. ...к.э.н.: 08.00.12. – 2000;
8. Каверина О. Д. Управленческий учёт: системы, методы, процедуры/ О. Д. Каверина. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 352 с.;
9. Колибаба О. В. Бухгалтерский учет доходов и расходов в негосударственных образовательных учреждениях потребкооперации. Дисс. ...к.э.н.: 08.00.12. – М., 2002. – 173 с.;
10. Кондрашина В. В. Совершенствование бухгалтерского учета в высших учебных заведениях Центросоюза. Дисс. к.э.н.: 08.00.12. – М., 1984;

11. Тимофеева Т. В. Бухгалтерский учет доходов и расходов негосударственных образовательных учреждений. Дисс. ...к.э.н.: 08.00.12. – М.: 2009. – 171 с.;
12. Токарев Н. Ф. Экономическая природа, динамика и эффективность затрат на высшее образование. Дисс. ...к.э.н.: 08.00.05. – М., 1973;
13. Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учёт: управленческий аспект/ Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 416 с.

## **APPROACHES TO EXPENSES CLASSIFICATION OF HIGHER PROFESSIONAL EDUCATIONAL INSTITUTIONS**

**E.Y. Vereschagina<sup>1</sup>, A.A. Polyakova<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Tver State University, Tver

<sup>2</sup>Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics, Moscow

This article aims to study questions of classification of costs in higher education. The author gives a definition of "costs" and "expenses", reveals the essence of the calculation and functional approaches to the classification of costs. Particular attention is drawn to the existing classification of universities' expenses proposed by domestic authors. Based on the study, the author offers his own classification that best reflects the problems existing in the field of finance institutions of higher education.

**Keywords:** *classification, cost, educational institution, services.*

*Об авторах:*

ВЕРЕЩАГИНА Елена Юрьевна – старший преподаватель кафедры Финансов. Тверской государственной университет, e-mail: levin.83@yandex.ru, тел. +7(4822)778384

ПОЛЯКОВА Анастасия Алексеевна – аспирантка кафедры Финансов, кредита и банковского дела. Московский государственный университет экономики, статистики и информатики (МЭСИ), e-mail: APoljakova@mesi.ru, тел. +7(926)2773953

*About the authors:*

VERESHHAGINA ELENA JUR'EVNA – senior lecturer of Finance, Tver State University, Tver, e-mail: levin.83@yandex.ru, тел. +7(4822)778384

POLJAKOVA Anastasija Alekseevna – graduate student of Finance, credit and banking. Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics, e-mail: APoljakova@mesi.ru, tel. +7(926)2773953

## References

1. Prikaz Ministerstva obrazovanija i nauki rossijskoj Federacii ot 2 avgusta 2013 g. № 638 «Ob utverzhdenii metodiki opredelenija normativnyh zatrat na okazanie gosudarstvennyh uslug po realizacii imejushhijh gosudarstvennuju akkreditaciju obrazovatel'nyh programm vysshego obrazovanija po special'nostjam i napravlenijam podgotovki»;
2. Proekt Federal'noj Celevoj Programmy po Razvitiju Obrazovanija: metodicheskie rekomendacii po organizacii upravlencheskogo ucheta v uchrezhdenijah vysshego professional'nogo obrazovanija;
3. Balashov G. V. Jekonomika vysshej shkoly: osobennosti formirovanija novogo mehanizma. Diss. ...k.je.n.: 08.00.05. – SPb., 1993;
4. Vashhenko A. N. Organizacionnye i jekonomicheskie faktory razvitija kooperativnogo obrazovanija. Diss. ...k.je.n.: 08.00.12. – M.: MUPK, 1997;
5. Vysshaja shkola v novyh uslovijah hozjajstvovanija. Sbornik nauchnyh trudov. – M.: NIIVSh, 1990. – 120 s.;
6. Druri K. Vvedenie v upravlencheskij i proizvodstvennyj uchjot/K. Druri. – M.: Audit, JuNITI, 1997. – 612 s.;
7. Zotova A. I. Sovershenstvovanie buhgalterskogo ucheta obrazovatel'noj dejatel'nosti v vuzah. Diss. ...k.je.n.: 08.00.12. – 2000;
8. Kaverina O. D. Upravlencheskij uchjot: sistemy, metody, procedury/ O. D. Kaverina. – M. : Finansy i statistika, 2004. – 352 s.;
9. Kolibaba O. V. Buhgalterskij uchjet dohodov i rashodov v negosudarstvennyh obrazovatel'nyh uchrezhdenijah potrebkoperacii. Diss. ...k.je.n.: 08.00.12. – M., 2002. – 173 s.;
10. Kondrashina V. V. Sovershenstvovanie buhgalterskogo ucheta v vysshijh uchebnyh zavedenijah Centrosjuza. Diss. k.je.n.: 08.00.12. – M., 1984;
11. Timofeeva T. V. Buhgalterskij uchjet dohodov i rashodov negosudarstvennyh obrazovatel'nyh uchrezhdenij. Diss. ...k.je.n.: 08.00.12. – M.: 2009. – 171 s.;
12. Tokarev N. F. Jekonomicheskaja priroda, dinamika i jeffektivnost' zatrat na vysshee obrazovanie. Diss. ...k.je.n.: 08.00.05. – M., 1973.
13. Horngren Ch. T., Foster Dzh. Buhgalterskij uchjot: upravlencheskij aspekt/ Ch. T. Horngren, Dzh. Foster. – M.: Finansy i statistika, 1995. – 416 s.