

# ПЛАТНЫЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫЕ УСЛУГИ: дополнительная деятельность образовательного учреждения

**Елена Викторовна Кочергина,**

*старший преподаватель кафедры менеджмента и государственного управления  
Московского социально-гуманитарного института*

Оказание платных образовательных услуг — одна из возможностей привлечения дополнительных доходов. Несмотря на то, что Правительство РФ ещё в 2001 году утвердило правила оказания платных образовательных услуг, на практике нередко возникают вопросы процедурного характера.

- образовательные услуги • лицензирование • дополнительная деятельность
- налоги • страховой взнос • бухгалтерский учёт

## Лицензирование платных образовательных услуг

Перед образовательными учреждениями возникает вопрос о необходимости лицензирования платных образовательных услуг или его отсутствии. В Положении о лицензировании образовательной деятельности, утверждённом Постановлением Правительства РФ от 16.03.2011 № 174 (в ред. Постановлений Правительства РФ от 19.07.2012 № 731, от 24.09.2012 № 957) указано:

«Образовательная деятельность, осуществляемая путём проведения разовых занятий различных видов (в том числе лекций, стажировок, семинаров) и не сопровождающаяся итоговой аттестацией и выдачей документов об образовании, деятельность по содержанию и воспитанию учащихся и воспитанников, осуществляемая без реализации образовательных программ,

а также индивидуальная трудовая педагогическая деятельность *не подлежат лицензированию*».

Иная образовательная деятельность подлежит лицензированию в соответствии с этим Положением. Таким образом, если образовательное учреждение организует группу или класс выходного дня, где реализуются программы воспитания (беседы, игры, развивающие игры, экскурсии...), проводит обучающий семинар, организует проведение некурсовых лекций, то лицензирования не требуется. Если же образовательное учреждение собирается проводить обучение по образовательным программам, курсам и т.д., по завершении которых планируется выдавать соответствующий документ, то в таком случае без лицензии не обойтись.

Следует помнить, что средства, полученные путём оказания платных образовательных услуг, учитываются на отдельном балансе, принадлежат учреждению и расходуются в соответствии с целями деятельности учреждения, в том числе

на оплату труда педагогов и иных специалистов, занятых этой деятельностью.

### **Приносящая доход деятельность**

Интересна и полезна публикация Издательского Дома «Советник бухгалтера». Приведём выдержку из неё:

*Вопрос:* Образовательное бюджетное учреждение осуществляет приносящую доход деятельность, за счёт которой администрация учреждения на Новый год хочет сделать своим сотрудникам подарки стоимостью до 1 000 руб. Возможно ли это? Как всё правильно оформить? Каковы налоговые последствия? Какие нужно сделать бухгалтерские проводки?

*Ответ:* В соответствии со ст. 191 Трудового кодекса РФ работодатель может поощрять работников, добросовестно исполняющих трудовые обязанности, в том числе награждая ценными подарками. При этом порядок поощрения работников определяется коллективным договором или правилами внутреннего трудового распорядка, а также уставами и положениями о дисциплине.

Для того, чтобы обосновать поощрения работников в виде ценных подарков, на практике, как правило, готовятся следующие документы:

- приказ руководителя, в котором среди прочего указываются причина и основание поощрения, список поощряемых сотрудников, вид и способ поощрения, источник финансирования подарков;
- договор купли-продажи с поставщиком на приобретение подарков, к которому не помешает иметь ксерокопию лицензии поставщика;
- счёт, счёт-фактура, товарная накладная на материальные ценности, приобретённые для поощрения;
- индивидуальные договоры дарения (если таковые оформляются, с учётом налоговых последствий такой формы передачи подарков) и акт списания ТМЦ (подарков) с приложенной к нему раздаточной ведомостью произвольной формы (название, Ф.И.О. сотрудника, наименование и стоимость подарка, личная роспись).

## УПРАВЛЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЕМ

Кроме того, представляется целесообразным составление плана мероприятий, на котором будут вручаться подарки, сметы такого мероприятия.

Наиболее оптимальным источником финансирования приобретения подарков для сотрудников учреждения является прибыль, образованная в результате приносящей доход деятельности и остающаяся в распоряжении учреждения после уплаты всех налогов. Использование других источников, в том числе бюджетных средств, средств субсидий, полученных учреждением на выполнение государственного (муниципального) задания, допустимо только в том случае, если такие расходы предусмотрены уставом учреждения в рамках выделенных ему учредителем полномочий, а также с разрешения главного распорядителя бюджетных средств или учредителя.

Принимая решение о поощрении работников подарками, следует помнить и о возможных налоговых последствиях.

### **Налог на прибыль**

Порядок налогообложения прибыли зависит от того, как именно оформлено вручение сотрудникам подарков.

В случае, если передача подарка оформлена договором дарения, стоимость подарка нельзя учесть в целях налогообложения прибыли. Ведь дарение — это безвозмездная передача, а согласно п. 16 ст. 270 Налогового кодекса РФ база по налогу на прибыль не уменьшается на расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав), а также дополнительных расходов, связанных с такой передачей.

А вот если учреждение отразило возможность поощрения сотрудников ценными подарками — за трудовые успехи в рамках установленной в организации

системы оплаты труда — в своих нормативных актах, то расходы, связанные с их приобретением, могут учитываться при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль по ст. 255 НК РФ. Об этом говорится в письмах Минфина России от 22.04.2010 № 03-03-06/2/79 и от 21.07.2010 № 03-03-06/2/128.

### НДС

Согласно пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ и письму Минфина России от 22.01.2009 № 03-07-11/16 приобретение и вручение подарков — как разновидность передачи ценностей на безвозмездной основе — приравниваются к обычным приобретению и реализации товаров, услуг. Поэтому при определении налогового вычета и исчисленного НДС следует руководствоваться ст. 166, 168, 169 и п. 1 ст. 171 НК РФ.

Впрочем, есть и другой подход, особенно если дарение работникам подарков производится в рамках положений коллективного и трудовых договоров. В такой ситуации имеет место не безвозмездная передача, а поощрение работников. И значит, вручение подарков не нужно рассматривать как самостоятельную операцию, облагаемую НДС. Об этом свидетельствует и арбитражная практика, в том числе и по вопросам вручения подарков детям сотрудников.

Если принято решение не начислять НДС при вручении работникам подарков, это означает, что и «входной» НДС по подаркам нельзя принимать к вычету, а нужно учитывать в их стоимости. И наоборот: если при передаче подарков начисляется НДС, то «входной» НДС на общих основаниях предъявляется к вычету.

### НДФЛ

Согласно ст. 217 НК РФ подарки сотрудникам стоимостью менее 4 000 руб. в течение налогового периода (то есть кален-

дарного года) НДФЛ не облагаются. Об этом же говорится в письмах Минфина России от 05.04.2011 № 03-04-06/6-75 и от 08.06.2010 № 03-03-06/1/386.

Это означает, что если кто-то из сотрудников учреждения в текущем году уже получал какие-то подарки и при добавлении стоимости планируемого новогоднего подарка в сумме 1 000 руб. оговоренный рубеж окажется превышен, то сумму превышения придется обложить НДФЛ. При этом важно указать такой дополнительный доход сотрудника при подаче ежегодных сведений по НДФЛ в ИФНС и оформлении сотрудникам соответствующих справок. Также отметим, что стоимость подарка учитывается вместе с НДС (если он начисляется).

### Страховые взносы

В соответствии с ч. 1 ст. 7 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ о страховых взносах и последовавших позже разъяснений Минздравсоцразвития России (в частности, письмо от 23.03.2010 № 647-19) страховыми взносами облагается практически всё, что предусмотрено в коллективном и трудовых договорах учреждения. При этом совершенно неважно, признаны расходы на приобретение подарков при исчислении налогооблагаемой прибыли или нет.

Однако следует обратить внимание на нормы ст. 9, а также ч. 3 ст. 7 Закона № 212-ФЗ и на письмо Минздравсоцразвития России от 05.03.2010 № 473-19, согласно которым не облагаются страховыми взносами подарки (в том числе и в денежной форме), переданные сотрудникам по договорам дарения. Ведь в этом случае имеет место не выплата в рамках трудовых отношений, а передача имущества по гражданско-правовому договору. Договоры дарения предусмотрены гл. 32 Гражданского кодекса РФ, и их суть заключается

в том, что юридическое лицо передаёт право собственности на какое-либо имущество физическому лицу. При этом ст. 574 ГК РФ в случае, если стоимость даримого имущества менее 3 000 руб., разрешён даже устный договор. Но целесообразнее потратить время и подготовить индивидуальные договоры дарения, в которых будет указано, кто, кому, в связи с чем, на основании чего передаёт право собственности на такое-то имущество. И тогда никаких претензий по вопросу необходимости начисления и уплаты страховых взносов быть не должно.

Если подарки вручаются детям работников или бывшим работникам (например, уволившимся в связи с выходом на пенсию), страховые взносы однозначно начислять не надо вне зависимости от способа оформления такой передачи. Ведь с данными лицами у организации нет трудовых отношений.

### Бухгалтерский учёт

Согласно Указаниям о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утверждённым приказом Минфина России от 28.12.2010 № 190н, приобретение (изготовление) подарочной и сувенирной продукции, не предназначенной для дальнейшей перепродажи, производится по статье 290 «Прочие расходы» КОСГУ. При этом расходы на оплату подарков должны осуществляться в соответствии со сметой или планом финансово-хозяйственной деятельности учреждения.

Бухгалтерский учёт в бюджетных учреждениях ведётся в соответствии с Инструкцией о применении Единого плана счетов, утверждённой приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н, и Инструкцией по бухгалтерскому учёту в бюджетных учреждениях, утверждённой приказом Минфина России от 16.12.2010 № 174н.

Обратите внимание, что согласно п. 345 Инструкции № 157н учёт материальных ценностей, приобретаемых для награждения (даре-

ния), в том числе ценных подарков и сувениров, производится на забалансовом счёте 07 «Переходящие награды, призы, кубки и ценные подарки, сувениры». Принимать их к забалансовому учёту следует по фактической стоимости приобретения, а не в условной оценке «один рубль». Аналитический учёт подарков ведётся в Карточке количественно-суммового учёта материальных ценностей в разрезе материально ответственных лиц, мест хранения, по каждому предмету имущества.

В бухгалтерском учёте операции по приобретению подарков для работников учреждения за счёт средств от приносящей доход деятельности будут следующими:

- отражены расходы на приобретение подарочной продукции, приобретённой у поставщика:
  - ▶ дебет счёта 2 40120 290 «Прочие расходы»;
  - ▶ кредит счёта 2 30291 730 «Увеличение кредиторской задолженности по прочим расходам».

Одновременно поступление подарочной продукции отражено по дебету счёта 07:

- произведена оплата подарочной продукции поставщику:
  - ▶ дебет счёта 2 30291 830 «Уменьшение кредиторской задолженности по прочим расходам»;
  - ▶ кредит 220111610 «Выбытия денежных средств учреждения с лицевых счетов в органе казначейства».

После вручения подарков на основании приказа руководителя учреждения, индивидуальных договоров дарения и акта списания материальных ценностей подарочная продукция списывается с кредита забалансового счёта 07. **НО**