

УДК 338.512

DOI: 10.26140/anie-2020-0901-0038

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ УСЛУГ МУНИЦИПАЛЬНЫХ АВТОНОМНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ СПОРТА

© 2020

SPIN-код: 1729-9704

AuthorID: 463157

ORCID: 0000-0002-9813-2794

Фролова Ольга Алексеевна, доктор экономических наук, профессор кафедры
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

SPIN-код: 9160-6952

AuthorID: 757962

ORCID: 0000-0002-5422-3563

Нечаева Марина Леонидовна, кандидат экономических наук доцент кафедры
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

ORCID: 0000-0002-7886-2853

Китаева Елена Николаевна, магистрантка 2-го курса экономического факультета

Нижегородский государственный инженерно-экономический университет

(606340, Россия, Княгинино, улица Октябрьская, дом 22, e-mail: kitaeva_72@inbox.ru)

Аннотация. Статья посвящена обзору современных проблем учета затрат и калькулирования себестоимости услуг муниципальных автономных учреждений спорта, в том числе рассматриваются методы и способы распределения косвенных расходов и отнесения их на себестоимость оказываемых услуг, а также предлагается порядок расчета цены платной услуги. Рассматриваются существующие методы и способы распределения косвенных затрат при определении себестоимости услуг учреждений спорта. Предложен способ распределения косвенных расходов, который осуществляется пропорционально занимаемой площади залов спортивного учреждения, наглядно продемонстрирована последовательность формирования стоимости платной услуги. Обозначена проблема классификации затрат, учета затрат и калькулирования себестоимости в государственном секторе экономики с учетом специфики муниципальных спортивных организаций, а также недостаточность освещения данной темы в научной литературе. Предложен способ калькулирования себестоимости одной из услуг физкультурно-оздоровительного комплекса, представлен макет расчета стоимости реализации одной из услуг. Рекомендовано внесение изменений в учетную политику учреждения для организации управленческого учета. Имеющиеся научные разработки аспектов учета затрат и калькулирования себестоимости невозможно в полной мере применить на практике многопрофильными спортивными организациями, поскольку исследования не ориентированы на структуры с диверсифицированной деятельностью, не учитывают особенностей бухгалтерского (финансового) учета с наличием нескольких источников финансирования. На сегодняшний день недостаточно изучен вопрос методического обеспечения бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости многопрофильных физкультурно-спортивных организаций, прежде всего при формировании рабочего плана счетов. Практически нет исследований проблемы управленческого учета и раскрытия информации о затратах на производство физкультурно-оздоровительных услуг.

Ключевые слова: автономные учреждения, многопрофильные спортивные организации, нормативные документы по учету затрат на производство услуг бюджетного учреждения, платные услуги, прямые затраты, распределение косвенных затрат, себестоимость, система управленческой отчетности, управленческий учет.

THE CURRENT STATE OF THE PROBLEM OF COST ACCOUNTING AND COSTING OF SERVICES OF MUNICIPAL AUTONOMOUS INSTITUTIONS OF SPORT

© 2020

Frolova Olga Alekseevna, doctor of Economics, Professor of the Department
“Accounting, analysis and audit”

Nechaeva Marina Leonidovna, candidate of economic Sciences associate Professor
of the Department “Accounting, analysis and audit”

Kitaeva Elena Nikolaevna, 2nd year undergraduate student of the faculty of Economics
Nizhny Novgorod State University of Engineering and Economics

(606340, Russia, Knyaginino. Oktyabrskaya street, house 22, e-mail: kitaeva_72@inbox.ru)

Abstract. The article is devoted to an overview of modern problems of cost accounting and calculation of cost of services of municipal autonomous sports institutions, including methods and methods of distribution of indirect costs and their allocation to the cost of provided services, as well as the procedure of calculation of price of paid service is proposed. The existing methods and methods of distribution of indirect costs in determination of cost of services of sports institutions are considered. Method of distribution of indirect expenses is proposed, which is carried out in proportion to occupied area of halls of sports institution, sequence of formation of cost of paid service is clearly demonstrated. The problem of cost classification, cost accounting and costing in the public sector of the economy taking into account the specifics of municipal sports organizations, as well as insufficient coverage of this topic in the scientific literature is identified. Disclosed is a method of calculating the cost of one of the services of a sports and health complex, a model of calculating the cost of selling one of the services is presented. Changes to the agency's accounting policy for management accounting are recommended. Existing scientific developments of aspects of cost accounting and costing cannot be fully applied in practice by multidisciplinary sports organizations, as research does not focus on structures with diversified activities, does not take into account the peculiarities of accounting (financial) accounting with several sources of financing. To date, the issue of methodological provision of accounting of costs and calculation of cost of multidisciplinary sports organizations has not been sufficiently studied, first of all in the formation of the working chart of accounts. There are practically no studies on the problem of management accounting and disclosure of information on the costs of production of sports and health services.

Keywords: Autonomous institutions, multi-sports organizations, normative documents on accounting of costs for the production of services of a budget institution, paid services, direct costs, distribution of indirect costs, cost, management reporting system, management accounting.

ВВЕДЕНИЕ

Большую роль в приобщении населения к здоровому

образу жизни на местном (муниципальном) уровне играют физкультурно-оздоровительные комплексы (ФОКи), которые являются многопрофильными спортивными организациями. Большинство из них стали отличными базами для проведения спортивных мероприятий, тренировочных сборов детских, юношеских, а также профессиональных спортивных команд. ФОК в современных условиях является по сути крупной коммерческой структурой, оказывающей услуги населению в области физкультуры и спорта. Деятельность ФОКа обусловлена несколькими источниками финансирования: за счет бюджетных средств и средств от предпринимательской деятельности. Существует проблема организации бухгалтерского (финансового) учета подобных многопрофильных учреждений, а проблема учета затрат и калькулирования себестоимости физкультурно-спортивных услуг требует самого тщательного изучения, поскольку именно себестоимость имеет наибольшее влияние при формировании финансового результата деятельности организации. Все вышесказанное обуславливает необходимость разработать целостную концепцию учета затрат и калькулирования себестоимости услуг в муниципальных автономных учреждениях физкультурно-оздоровительных комплексах.

Тема учета затрат и калькулирования себестоимости подробно изучена в коммерческом секторе экономики, вместе с тем, в государственном секторе формирование затрат и учет себестоимости продукции и услуг недостаточно освещен в научной литературе. В связи с этим, сформировался ряд проблем, которые можно сформулировать следующим образом: 1. Проблема повышения эффективности функционирования организаций государственного сектора экономики является одной из ключевых. В поисках решения увеличения рентабельности всегда нужно исследовать новые методы. На повестке дня стоит вопрос эффективного управления объектами спорта так, чтобы показатели эффективности объектов соответствовали проектным нормативам. Эффективное управление – это принятие верных, своевременных решений, осуществление которых невозможно без четкого управленческого учета затрат и анализа себестоимости услуг. 2.

Федеральное и региональное законодательство в области регулирования государственного сектора экономики постоянно обновляется. Поэтому необходимо четко реагировать на все изменения, совершенствовать бухгалтерский учет в муниципальных автономных учреждениях в части учета затрат на производство услуг учреждений спорта. 3. Отсутствие целостности в методологии калькулирования себестоимости услуг государственных предприятий, фрагментарность имеющихся инструментов учета, анализа, мониторинга и их неадаптированность к специфике функционирования физкультурно-оздоровительных комплексов делают необходимой разработку нового подхода к методологии калькуляции себестоимости.

МЕТОДОЛОГИЯ

Затраты, себестоимость продукции (работ, услуг) более всего влияют на экономическую эффективность работы организации (то есть рентабельность), определяя прибыль или убыток. Затраты, себестоимость продукции (работ, услуг) организации является предметом исследования многих авторов. Их понимание сущности этого понятия далеко неоднозначно (таблица 1).

Проблему группировки затрат и их классификацию в коммерческом секторе экономики изучают многие авторы: Домашенко Г.А., Николаева С.А., Стрельникова [1] [2] [3] [4].

На наш взгляд, главной проблемой учета затрат в учете бюджетного сектора экономики стала технология распределения косвенных расходов, а также база их распределения. Проанализировав нормативные документы по учету затрат на производство услуг бюджетного учреждения, технологические особенности физкультурно-

оздоровительных комплексов, мы считаем, что косвенные расходы целесообразно распределять: на начальном этапе - по местам возникновения затрат, а далее перераспределять по носителям затрат (оказываемым услугам).

Таблица 1 – Систематизация подходов к определению понятия «классификация затрат»

Авторы	Подход к классификации
Петрухина Е.Н.	В частности, отмечает, что «по месту возникновения затраты группируют по производством, цехам, участкам и другим значимым структурным подразделениям предприятия. Такая группировка затрат необходима для организации учета по центрам ответственности и определения производственной себестоимости продукции (работ, услуг). [5, с.70].
Курочкина Л.П.	В силу специфики хозяйственной деятельности бюджетные учреждения имеют свой подход к классификации и составу затрат [6] [7].
Шиндер И.В.	«исходя из положений п. 134 Инструкции № 157н при формировании себестоимости все расходы надо подразделять по способу их отнесения на себестоимость на прямые, накладные и общехозяйственные. Прямые расходы. Они напрямую относятся на себестоимость услуг. Это затраты, сопровождающие процесс оказания услуги, но не связанные с ним напрямую. То есть они косвенным путем участвуют в формировании себестоимости [8].
Кравченко Е.Н.	делает вывод, «что никаких прямых указаний, какие затраты следует распределять, а какие – относить на финансовый результат, инструкции по учету не содержат. Этот вопрос учреждения решают самостоятельно и закрепляют выбранное решение в своей учетной политике. Полагаем, что предложенный принцип – одномоментность расходов – вполне удобен в использовании» [9, с.48].

ФОКи оказывают платные физкультурно-оздоровительные услуги в целях всестороннего удовлетворения спортивных и физкультурно-оздоровительных потребностей населения. Бюджетные (автономные) учреждения спорта могут оказывать гражданам платные услуги в рамках как основных видов деятельности, так и иных видов деятельности, предусмотренных учредительными документами. Плата за основные платные услуги учреждения определяется в порядке, установленном его учредителем. Если этот порядок не определен, учреждение самостоятельно утверждает тарифы на основные платные услуги. Причем необходимо учитывать, что основные платные услуги бюджетное или автономное учреждение должно оказывать на тех же условиях (в том числе в отношении их стоимости), что и государственные (муниципальные) услуги, финансовое обеспечение предоставления которых осуществляется за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы РФ. При этом, по мнению Минфина, требование об одинаковых условиях оказания услуг относится и к их стоимости (Письмо № 12-08-06/44036).

При определении тарифа на платную услугу следует помнить о том, что цена должна быть экономически обоснованной, а себестоимость платных услуг – рассчитана с учетом необходимости уплаты налогов и сборов, а также с учетом развития материальной базы учреждений. Затраты ФОКов в целом являются однотипными, но могут различаться в зависимости от количества оказываемых услуг и от структуры самой организации. Для целей управления расходы группируются по статьям затрат, перечень которых организация устанавливает самостоятельно. Для ФОКов не разработана типовая номенклатура затрат. Распределение косвенных затрат до сих пор остается нерешенной проблемой учета. Методологические подходы к решению этой проблемы практически полностью отсутствуют в нормативных документах. Косвенные расходы ФОКа целесообразно распределять по носителям затрат методом двухступенчатого распределения. Сначала распределить затраты по местам возникновения затрат, а затем перераспределять

по объектам калькулирования (оказываемым услугам). РЕЗУЛЬТАТЫ

Для расчета цены на оказание платной услуги предприятия государственного сектора экономики руководствуются: 1. Инструкция по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений, утв. Приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н [10]. 2. Приказ Минфина РФ от 23 декабря 2010 г. N 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению» [11]. 3. Государственные учреждения спорта обязаны использовать инструкцию, изложенную в Приказе Минспорта России от 12.10.2015 г. № 933 «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 спорта Российской Федерации, оказываемые ими сверх установленного государственного задания, а также в случаях, определенных федеральными законами, в пределах установленного государственного задания (Зарегистрирован в Минюсте России 12.11.2015 № 39676)» [12].

Кроме того, каждый муниципалитет разрабатывает свои нормативные акты в данной сфере. Однако каждый муниципалитет любого региона Российской Федерации имеет ряд своих особенностей. Сложность определения калькуляционных статей в процессе предоставления услуг автономными учреждениями физкультуры и спорта заключается в многопрофильности деятельности указанных субъектов. Следствием этого становится сложность выбора метода распределения затрат и калькулирования себестоимости по каждой конкретной услуге. Нами была разработана способ расчета себестоимости услуг МАУ «ФОК «Олимп» Лысковского района с учетом специфики муниципалитетов Нижегородской области на основе расчетно-аналитического метода. Суть данной методики сводится к следующему: все затраты на производство услуг делятся на прямые и косвенные. К прямым затратам на производство конкретной услуги относится заработная плата основного персонала, оказывающего данную услугу (это тренеры, тренеры-преподаватели и инструкторы). К косвенным затратам мы отнесли расходы на заработную плату прочего персонала (это обслуживающий и административно-управленческий персонал), расходы на коммунальные услуги, содержание имущества и прочие услуги. Распределение косвенных затрат осуществляется пропорционально площади залов ФОКа.

Таблица 2 – Распределение косвенных затрат по залам физкультурно-оздоровительного комплекса

Показатель	Сумма расходов по ФОКу (руб.)	в % от общей площади залов комплекса						
		Бассейн	Ледовая арена	Спортивный зал	Тренажерный зал	Фитнес зал	Зал тенниса	Тир
Зарплата прочего персонала	8909751	1593954	3661017	2032314	551514	180868	224526	421431
Зарплата административного и вспомогательного персонала	2690745	481374	1105627	613759	166557	54622	67807	127272
Услуги связи	95463	17078	39226	21775	5909	1938	2406	4515
Транспортные услуги	5179	927	2128	1181	321	105	131	245
Эл. снабжение	1037489	185607	426304	236651	64221	21061	26145	49073
Газоснабжение	2191394	392040	900444	498957	135647	44485	55223	103653
Водоснабжение	234477	41948	96347	53484	14514	4760	5909	11091
Водоотведение	308119	55122	126606	70282	19073	6255	7765	14574
Работы, услуги по содержанию имущества	467117	83567	191938	106549	28915	9482	11771	22095
Прочие работы, услуги	1019429	182376	418883	232532	63103	20694	25690	48219
Амортизация ОС	13417031	2400307	5513058	3060425	830514	272366	338109	634626
Расходование МЗ	1994479	356812	819531	454941	123458	40488	50261	94339
ВСЕГО	32370673	5791113	13301110	7383751	2003745	657125	815741	1531133

Для организации учета затраты можно распределить по местам возникновения затрат, центрам ответственности и объектам калькулирования. Места возникновения затрат: корпус плавательного бассейна, спортивный корпус, стадион. Центры ответственности: плавательный бассейн, спортивный зал, тренажерный зал, ледовая

арена, футбольное поле, зал групповых занятий, стрелковый тир. Объекты калькулирования: услуги плавательного бассейна, услуги спортивного зала, услуги тренажерного зала, услуги ледовой арены и т. д. В таблице 2 мы видим распределение косвенных затрат согласно данной концепции.

Далее рассчитаем стоимость одной из услуг, например, стоимость услуг бассейна. Распределение затрат по услуге «Бассейн» приведено в таблице 3.

Таблица 3 – Составляющие показатели расходов на оказание платной услуги «Бассейн»

Показатель	КОСГУ расходов	Сумма прямых расходов по залу (руб.)	Сумма косвенных расходов по залу (руб.)	Общая сумма расходов по залу (руб.)
Зарплата основного персонала	211 (ФОТ)	1103784		1103784
	213 (отчисления)	333343		333343
Зарплата административного и вспомогательного персонала	211 (ФОТ)		1593954	1593954
	213 (отчисления)		481374	481374
Услуги связи	221		17078	17078
Транспортные услуги	222		927	927
Коммунальные услуги в т.ч.				
Электроснабжение		1146071	185607	1331678
Газоснабжение	223		392040	392040
Водоснабжение		56272	41948	98220
Водоотведение		73517	55122	128639
Работы, услуги по содержанию имущества	225		83567	83567
Прочие работы, услуги	226	270420	182376	452796
Амортизация ОС	272		2400307	2400307
Расходование МЗ			356812	356812
Всего расходов		2983407	5791112	8774519

Стоимость услуги рассчитывается путем деления всех затрат на пропускную способность (так называемую расчетную мощность каждого зала). Для зала «Бассейн» эта величина определяется, исходя из следующих параметров: 350 дней работы в год (365 дней - 1 января - 10 дней слив/чистка - 4 санитарных дня). Таким образом, при 10 часовом ежедневном режиме работа бассейна составляет 125000 чел./час в год. Для расчета пропускной способности по бассейну необходимо ориентироваться на СанПиН 2.1.2.1188-03 «Плавательные бассейны. Гигиенические требования к устройству, эксплуатации и качества воды. Контроль качества» [13].

Далее сумму затрат делим на пропускную способность, получаем стоимость 1 посещения. В нашем случае она составляет 70,20 рубля. Для формирования цены продажи услуги закладываем плановую прибыль 20%, таким образом цена услуги в прайс-листе учреждения становится 84 рубля. Подобным образом рассчитывается каждая услуга. В конечном итоге мы получаем стоимость услуг для клиента, то есть формируем прайс-лист. Важным условием успешной деятельности любой организации является грамотное ведение учета затрат, поскольку только в этом случае можно получить объективную калькуляцию себестоимости, анализировать их и принять верное управленческое решение. При разработке системы управленческой отчетности для физкультурно-оздоровительных комплексов необходимо обеспечить доступную форму внутреннего отчета.

ВЫВОДЫ

До сих пор не существует разработанных типовых форм управленческой отчетности, так как потребности каждого предприятия индивидуальны. Мы считаем, что основными формами отчетности для данных предприятий являются аналитические и комплексные отчеты текущего и сводного характера. По нашему мнению, необходимо формировать текущую отчетность по центрам ответственности, а также сводные отчеты по предприятию в целом в рамках финансовых результатов деятельности. Создание действенной системы управленческого учета на предприятиях физкультурно-оздоровительных комплексов предполагает проведение мероприятий по автоматизации управления. При этом дополнительно к уже перечисленным проблемам финансового и управленческого учета возникает проблема дополнения учетной политики организации элементами, определяющими порядок учета коммерческой деятельности: формирование себестоимости; определение цен за оказанные услуги; вопросы налогообложения и т. д.

Формирование учетной политики следует рассматривать как один из важнейших элементов оптимизации деятельности организации любой организационно-пра-

вовой формы. Поэтому в рамках формирования учетной политики необходимо дополнить рабочий план счетов. Об этом говорит инструкция, приведенная в Письме Минфина РФ от 29 декабря 2010 г. № 02-06-07/5398 «Об использовании таблицы соответствия счетов Плана счетов бухгалтерского и бюджетного учета в целях единообразного подхода при формировании автономными учреждениями рабочего плана счетов на 2011г.» [14]. Стандартного набора вариантов элементов учетной политики, оптимального для каждого автономного учреждения не существует. Во многих случаях выбор метода, позволяющего разграничить учет затрат в бюджетной и коммерческой сфере по видам оказываемых услуг, влечет за собой усложнение ведения учета, но в тоже время для правильного расчета стоимости оказываемых услуг необходимо ведение такого раздельного бухгалтерского учета.

Введение аналитических счетов позволит упростить процесс формирования себестоимости, определения цен за оказанные услуги, а также будет способствовать правильному расчету налогов. Практическая значимость введения в муниципальном спортивном учреждении системы учета затрат и калькулирования себестоимости услуг направлена на значительное повышение эффективности бухгалтерского учета данных учреждений за счет повышения информативности и снижения трудоемкости расчетов. Предложенная многоуровневая система аналитических счетов учета в рабочем плане счетов отражает последние изменения законодательства в государственном секторе экономики.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Вольгина Ю. Учет платных услуг в сфере спорта: бюджетники и предприниматели [Электронный ресурс] // Контур. 2015. №8. URL: <https://kontur.ru/articles/2503>. (дата обращения: 15.08.2019)
2. Домащенко Г.А. Управление затратами: Формирование и учет затрат, калькулирование себестоимости // Издательский центр КАН. 2018. С. 122.
3. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости // Аналитика-Пресс. М. 1997. С. 144.
4. Стрельникова Л.М. Подходы экономистов к определению понятий «затраты», «издержки», «расходы» и «себестоимость продукции» // Оренбургский государственный университет. 2016. №5. С. 149-155.
5. Петрухина Е.Н. Основной подход при классификации затрат на производство продукции (работ, услуг) на предприятии // Вестник НГИЭУ. 2012. №5. С. 68-76.
6. Курочкина Л.П. Учет затрат и калькулирование себестоимости услуг в бюджетном учреждении // Костромской государственный технологический университет. 2007. №7. С. 17-23.
7. Мединская А. А. Особенности организации бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях // Молодой ученый. 2016. №13. С. 461-465.
8. Шиндер И. Формирование себестоимости платных услуг [Электронный ресурс] // Предпринимательство и право - информационно-аналитический портал. 2015. 24 ноября. URL: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=6365> (дата обращения: 03.07.2019)
9. Кравченко Е.А. Управленческий учет себестоимости платных услуг // Учреждения образования: бухгалтерский учет и налогообложение. 2018. №11. С. 45-49
10. Приказ Минфина РФ от 1 декабря 2010 г. № 157н «Об утверждении Единого плана 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»
11. Приказ Минфина РФ от 23 декабря 2010 г. N 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению»
12. Приказ Минспорта России от 12.10.2015 г. № 933 «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 спорта Российской Федерации, оказываемые ими сверх установленного государственного задания, а также в случаях, определенных федеральными законами, в пределах установленного государственного задания (Зарегистрирован в Минюсте России 12.11.2015 № 39676)»
13. СанПиН 2.1.2.1188-03 «Плавательные бассейны. Гигиенические требования к устройству, эксплуатации и качеству воды. Контроль качества»
14. Письмо Минфина РФ от 29 декабря 2010 г. № 02-06-07/5398 «Об использовании таблицы соответствия счетов Плана счетов бухгалтерского и бюджетного учета в целях единообразного подхода

при формировании автономными учреждениями рабочего плана счетов на 2011г.»

15. Гришакова О. Учет доходов учреждений в свете последних изменений в КОСГУ [Электронный ресурс] // Учреждения физической культуры и спорта: бухгалтерский учет и налогообложение. 2018. №4. URL: <https://www.budgetnik.ru> (дата обращения: 12.08.2019)

16. Гуддаев Г. А. Бухгалтерский учет в спортивных организациях // Актуальные проблемы экономики, учета, аудита и анализа в современных условиях. Сборник научных работ студентов, аспирантов и профессорско-преподавательского состава по итогам Национальной научно-практической конференции. Под редакцией М.В. Петровской, В.З. Чаплюка, Л.Н. Сорокиной. 2018. С. 174-179.

17. Никишкин В.А. Эффективность физкультурно-спортивной и оздоровительной деятельности студентов вуза // Педагогика и психология образования. 2017. №4. С. 69 – 75.

18. Романова Д. А. Особенности предпринимательской деятельности бюджетных учреждений // Молодой ученый. 2014. №2. С. 544-546.

19. Шаповал Ж. А. Многофункциональный спортивный комплекс как социальная система // Молодой ученый. 2017. №6. С. 217-219.

20. Юлчибаева К. Г. Особенности учета и налогообложения в бюджетных учреждениях // Экономическая наука и практика: материалы IV Междунар. науч. конф. (г. Чита, апрель 2016 г.). Молодой ученый. 2016. 1 апреля. С. 81-84.

Статья поступила в редакцию 02.12.2019

Статья принята к публикации 27.02.2020