Экономика

УДК 657.1

DOI: 10.21779/2500-1930-2016-31-2-6-11

Н.Г. Гаджиев

Учетно-аналитические аспекты финансового обеспечения предстоящих расходов вуза

Дагестанский государственный университет; Россия, 367001, г. Махачкала, ул. М. Гаджиева, 43а; nazirhan55@mail.ru

Современные подходы к финансированию системы высшего образования требуют совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления денежными потоками как одной из предпосылок повышения эффективности деятельности вузов. Об этом свидетельствуют также результаты контрольных и экспертно-аналитических мероприятий Счетной палаты РФ, в которых отмечается негативная тенденция роста остатков средств субсидий, необеспеченных принятыми обязательствами в подведомственных учреждениях Минобрнауки РФ.

В этой связи в статье вопросы повышения бюджетной эффективности вуза рассматриваются с позиции использования учетно-аналитических процедур по формированию резервов для покрытия предстоящих расходов.

Ключевые слова: финансовое обеспечение, вуз, предстоящие расходы, принятые обязательства, устойчивое экономическое развитие, хозяйственные операции.

В условиях современной экономики становится все более очевидным, что необходимо сформировать концепцию устойчивого экономического развития, основанного на более эффективном использовании бюджетных средств. Важными условиями устойчивого развития являются дальнейшее совершенствование системы высшего образования и адаптация ее к современной социально-экономической ситуации. Усиливается роль системы инновационного образования. Реализация стратегической линии вуза инновационного типа невозможна без модернизации финансово-экономических механизмов в научно-образовательной сфере. При этом финансово-экономическое направление по своему характеру является обеспечивающим по отношению к другим приоритетным направлениям развития вузовского образования [4–6].

В связи с этим становится актуальной задача разработки механизма управления финансовыми ресурсами вуза, основанного на информации о будущих событиях и операциях, которые планируются субъектом учета. Этот механизм должен обеспечить его экономически устойчивое и безопасное развитие.

Последние уточнения в учете государственных учреждений отразились и на изменении состава Единого плана счетов, связанных с необходимостью формирования резервов предстоящих расходов. Учетные аспекты данной тематики стали предметом исследования многих ученых и практиков [1–3, 7–8]. Тем более, что Счетной палатой Российской Федерации по результатам контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, а также анализа исполнения расходов федерального бюджета отмечена негативная тенденция роста неиспользованных остатков субсидий на счетах учреждений, подведомственных Министерству образования и науки Российской Федерации. В этой связи учредитель должен проследить, чтобы на конец текущего и начало очередного финансового года на счетах учреждений не оставалось средств субсидий, не обеспеченных принятыми обязательствами.

В специальной экономической литературе под обязательствами учреждений и организаций понимаются:

– принимаемые обязательства – обусловленная законом, иным нормативным правовым актом обязанность государственных (муниципальных) учреждений предоставить, с использованием конкурентных способов (конкурсы, аукционы, запрос котировок, запрос предложений) определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей), в соответствующем финансовом году средства. Суммы принимаемых обязательств определяются на основании извещений об осуществлении закупок, размещаемых в единой информационной системе, по начальной (максимальной) цене контракта;

– принятые обязательства – обусловленная законом, иным нормативным правовым актом, соглашением или договором, в том числе с использованием конкурентных способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей), обязанность бюджетного учреждения, автономного учреждения предоставить в соответствующем году физическому или юридическому лицу, иному публично-правовому образованию, субъекту международного права денежные средства;

– денежные обязательства – обязанность учреждения уплатить бюджету, физическим и юридическим лицам определенные денежные средства в соответствии с выполненными условиями гражданско-правовой сделки, заключенной в соответствии с его бюджетными полномочиями или положениями законодательства Российской Федерации, иного правового акта, условиями договора или соглашения.

В инструктивных материалах также даны определения отдельных видов обязательств, которые подлежат учету на соответствующих счетах Единого плана счетов, в частности:

- обязательства участника бюджетного процесса;
- принимаемые обязательства;
- обязательства учреждения;
- денежные обязательства.

Согласно приведенным в них определениям, под обязательствами понимается обязанность, которая возникает в силу определенных условий. При этом такая обязанность никак не влияет на изменение активов, на финансовый результат, движение денежных средств и другие показатели финансово-экономической деятельности учреждения.

Учет принятых (принимаемых) обязательств и денежных обязательств осуществляется на основании документов, подтверждающих их принятие в соответствии с перечнем, установленным учреждением его учетной политикой, с учетом требований по санкционированию оплаты принятых (принимаемых) денежных обязательств.

Как известно, к расходам будущих периодов (счет 401 50 "Расходы будущих периодов") относятся суммы расходов, начисленные вузом в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

Учет расходов будущих периодов необходимо осуществлять в разрезе видов расходов, предусмотренных планом финансово-хозяйственной деятельности вуза, по государственным контрактам, договорам и соглашениям.

На счете 401 60 «Резервы предстоящих расходов» формируются резервы по обязательствам, неопределенным по величине и времени исполнения. Данный счет используется в целях равномерного включения расходов в финансовый результат вуза и обобщения информации о состоянии и движении зарезервированных сумм.

Порядок формирования резервов (виды формируемых резервов, методы оценки обязательств, дата признания в учете и т. д.) необходимо отразить в учетной политике вуза. При этом формирование в бухгалтерском учете резервов предстоящих расходов определяется вузом самостоятельно на основании:

- Инструкции № 157-н по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета, приказами и письмами Минфина РФ для государственных органов власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государст-

венными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений, утвержденной Приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157-н, с учетом изменений, внесенных Приказом Минфина России № 89-н от 29.08.2014;

- Приказа Минфина России от 01.12.2010 № 174-н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению»;

- Приказа Минфина России от 23.12.2010 № 183-н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению»;

- Письма Минфина России от 19.12.2014 № 02-07-07/66918 «О направлении Методических рекомендаций по переходу на новые положения Инструкции 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»;

- Письма Минфина России от 20.05.2015 № 02-07-07/28998 «О порядке отражения в учете операций с отложенными обязательствами»;

- Письма Минфина России от 02.09.2015 № 02-07-05/50540 «Об отражении в бухучете организаций государственного сектора операций по формированию резервного фонда на оплату отпусков».

Резервы предстоящих расходов формируются по обязательствам, неопределенным по величине и (или) времени исполнения, возникающим вследствие:

- принятия иного обязательства (сделки, события, операции, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение вуза, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств);

- предстоящей оплаты отпусков за фактически отработанное время или компенсаций за неиспользованный отпуск, в том числе при увольнении, включая платежи на обязательное социальное страхование сотрудника (служащего) вуза;

- предстоящей оплаты по требованию покупателей гарантийного ремонта, текущего обслуживания в случаях, предусмотренных договором поставки;

- иных аналогичных предстоящих оплат;

- принятия решения о реструктуризации деятельности вуза, в том числе создании, изменении структуры (состава) обособленных подразделений учреждения, а также при принятии решения о реорганизации либо ликвидации учреждения;

- претензионных требований и исков по результатам фактов хозяйственной жизни, в том числе в рамках досудебного (внесудебного) рассмотрения претензий, в размере сумм предъявленных вузу штрафных санкций (пеней), иных компенсаций по причиненным ущербам (убыткам), в т. ч. вытекающих из условий гражданско-правовых договоров (контрактов), а также ожидаемых судебных расходов (издержек);

- обязательств вуза, возникающих по фактам хозяйственной деятельности (сделкам, операциям), по начислению которых существует на отчетную дату неопределенность по их размеру ввиду отсутствия первичных учетных документов;

- иных обязательств, не определенных по величине и времени исполнения, в случаях, предусмотренных локальным актом вуза, принятым при формировании его учетной политики.

При этом вузы не ограничены по количеству создаваемых резервов. При создании резервов они должны исходить из потребности в осуществлении тех или иных расходов в предстоящих периодах. При этом детализация счета 401 60 «Резервы предстоящих расходов» по субсчетам осуществляется вузом самостоятельно и отражается в учетной политике.

Приведем примеры детализации счета 040160000 "Резервы предстоящих расходов":

0 401 60 200	Резервы предстоящих расходов
0 401 61 210	Резерв на оплату отпусков за фактически отработанное время
0 401 61 211	Резерв на оплату отпусков за фактически отработанное время в части выплат персоналу
0 401 61 213	Резерв на оплату отпусков за фактически отработанное время в части оплаты страховых взносов
0 401 62 200	Резерв на оплату обязательств, по которым не поступили расчетные документы
0 401 62 221	Резерв по оплате обязательств, по которым не поступили расчетные документы, по услугам связи
0 401 62 223	Резерв по оплате обязательств, по которым не поступили расчетные документы, по коммунальным услугам
0 401 62 225	Резерв по оплате обязательств, по которым не поступили расчетные документы, по работам, услугам по содержанию имущества
0 401 63 200	Резерв по претензионным требованиям и искам
0 401 63 290	Резерв по претензионным требованиям и искам по прочим расходам
0 401 64 200	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию
0 401 64 211	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию в части выплат персоналу
0 401 64 213	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию в части оплаты страховых взносов
0 401 64 226	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию в части оплаты прочих услуг
0 401 64 290	Резерв на реструктуризацию деятельности, реорганизацию в части прочих расходов

Одновременно с отражением операций с резервами на балансовых счетах сумма отложенных обязательств должна учитываться на счетах санкционирования расходов. Для этого следует предусмотреть новые счета, на которых будет вестись учет в оценочном (расчетном) значении принятое обязательство, период исполнения которого на данное время в учете определить не представляется возможным: счет 500 90 «Санкционирование на иные очередные годы (за пределами планового периода)» и счет 502 09 «Отложенные обязательства».

Резервы целесообразно формировать по методу начисления. Это позволит отразить расходы в том периоде, к которому они относятся, независимо от того, когда выплачены денежные средства.

Формирование резервов (отражение в учете отложенных обязательств) необходимо осуществлять на основе оценочных значений. При этом порядок и методы формирования оценочного значения будут зависеть от вида создаваемого резерва.

Резерв должен использоваться только на покрытие тех затрат, в отношении которых он был изначально создан. При этом признание в учете расходов, в отношении которых сформирован резерв, осуществляется за счет суммы созданного резерва.

Хозяйственные операции по формированию резервов на следующий финансовый год осуществляются последним днем (31 декабря) текущего года для отражения резервов следующего финансового года с добавлением проводок по счетам санкционирова-

ния 050209000 «Отложенные обязательства». В течение финансового года сформированные резервы списываются по мере подтверждения обязательств, также списываются отложенные обязательства. В конце года на счете 040160000 «Резервы предстоящих расходов» может остаться сальдо. В этом случае необходимо сформировать новые резервы на разницу, т. е. чтобы сальдо на счете 040160000 было равно скалькулированным суммам новых предстоящих резервов расходов на будущий финансовый год. Также следует поступать и по счетам санкционирования, чтобы кредитовое сальдо на счете 040160000 «Резервы предстоящих расходов» было равно кредитовому сальдо счета 050209000 «Отложенные обязательства».

Учитывая то обстоятельство, что суммы резервов отражаются в учете в оценочном значении, а остаток резерва может быть перенесен на следующий год, вузам необходимо проводить ежегодную инвентаризацию резервов перед составлением годовой отчетности. При необходимости по результатам такой инвентаризации в учете может быть отражена корректировка величины резервов и отложенных обязательств до величины фактических расходов. При этом если фактические расходы превышают суммы начисленных резервов, то на разницу следует составить дополнительную запись по доначислению резерва. Если фактические расходы текущего финансового года окажутся меньше начисленного резерва, то на разницу оформляется сторнировочная запись («красное сторно»).

Таким образом, на сегодняшний день необходимо создать в сфере высшего образования резервы на покрытие предстоящих расходов, адекватно отражающих состояние и принципы планирования и эффективного использования субсидий, выделенных вузу на текущий финансовый год.

Литература

1. *Артемова И.В.* Новые требования к Плану ФХД // Советник бухгалтера государственного и муниципального учреждения. – 2016. – № 1. – С. 25–32.
2. *Воробьева Л.В.* Переход на новые правила бухгалтерского учета // Советник бухгалтера государственного и муниципального учреждения. – 2015. – № 2. – С. 26–37.
3. *Ерофеева Т.П., Шихов А.Ю.* Санкционирование закупок в бухгалтерском учете // Советник бухгалтера бюджетной сферы. – 2015. – № 6. – С. 23–30.
4. *Гаджиев Н.Г.* Современные подходы к финансированию образовательных программ вуза // Вестник АГТУ. Сер. Экономика. – 2016. – № 2. – С. 7–12.
5. *Гаджиев Н.Г.* Анализ качества планирования финансово-хозяйственной деятельности в финансовом менеджменте вуза // Сибирская финансовая школа. – 2016. – № 2. – С. 62–67.
6. *Гаджиев Н.Г.* Планирование и управление финансовыми ресурсами вуза в условиях модернизации системы высшего образования в Российской Федерации // Сибирская финансовая школа. – 2015. – № 1. – С. 131–134.
7. *Шихов А.Ю., Ерофеева Т.П.* Учет обязательств в срок // Советник бухгалтера государственного и муниципального учреждения. – 2015. – № 9. – С. 13–20.
8. *Шихов А.Ю.* О применении КВР и КОСГУ // Советник бухгалтера государственного и муниципального учреждения. – 2016. – № 3. – С. 6–12.

Поступила в редакцию 5 сентября 2016 г.

UDC 657.1

DOI: 10.21779/2500-1930-2016-31-2-6-11

Accounting and analytical aspects of financial provision for impending expenditures in higher education institutions

Gadzhiyev N.G.

Dagestan State University; Russia, 367001, Makhachkala, M. Gadzhiyev St., 43a, nazirhan55@mail.ru

Modern approaches to financial provision in higher education system require improvement in accounting and analytical ensuring management of cash flows as one of prerequisites for increasing efficiency of higher education institutions' activities. This is proved by the results of control and expert-analytical measures taken by the Russian Federation Audit chamber that has marked some negative tendency in the growth of grant surplus balances unsecured by obligations undertaken in institutions within the jurisdiction of Russian Federation Ministry of Education and Science.

In this regard the article deals with the issues aimed at increasing budget efficiency in higher education institutions involving accounting and analytical procedures for making reserves to cover impending expenditures.

Keywords: *financial provision, higher education institution, impending expenditures, undertaken obligations, sustainable economic development, economic transactions.*

Received 5 September, 2016