

КОНЦЕПЦИЯ УЧЕТА ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, СВЯЗАННЫХ С ОПЛАТОЙ ТРУДА В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

Коваленко О.А.¹, Бурдюгова О.М.²

¹Муниципальное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Волжский институт экономики, педагогики и права», Волжский, Россия (404111, Волгоградская область, г.Волжский, ул. Советская, 6), e-mail.ru: rector@viepp.ru

²Волгоградский филиал автономной некоммерческой образовательной организации высшего профессионального образования «Международный славянский институт», Волгоград, Россия (400001, г.Волгоград, ул. Академическая, 22), e-mail.ru: burdugova@yandex.ru

В статье представлена концепция учета обязательств, связанных с оплатой труда в бюджетных учреждениях. Концепция учета обязательств, связанных с оплатой труда в бюджетных учреждениях, по мнению авторов, включает: во-первых, классификацию видов обязательств, связанных с оплатой труда и оснований возникновения таких обязательств; во-вторых, жизненный цикл обязательств, связанных с оплатой труда в системе бухгалтерского учета бюджетного учреждения; в-третьих, классификацию видов ответственности бюджетного учреждения, наступающих в результате ненадлежащего исполнения возникающих обязательств, связанных с оплатой труда. В связи с оплатой труда в бюджетных учреждениях возникают обязательства по оплате труда, по уплате налога на доходы физических лиц, по уплате взносов во внебюджетные фонды, по удержаниям из выплат по оплате труда, по расчетам с депонентами. Жизненный цикл обязательств, связанных с оплатой труда, в системе бухгалтерского учета бюджетного учреждения включает стадии принятия обязательств к бухгалтерскому учету, увеличения (уменьшения) встречных обязательств, погашения обязательств. Несвоевременное погашение обязательств, связанных с оплатой труда в бюджетных учреждениях, является следствием наступления материальной, административной, налоговой ответственности, а для должностных лиц бюджетного учреждения - административной и уголовной ответственности.

Ключевые слова: обязательства, оплата труда, бухгалтерский учет, бюджетные учреждения, ответственность.

CONCEPT INCORPORATE OBLIGATIONS RELATED TO THE REMUNERATION in BUDGET INSTITUTIONS

Kovalenko O.A.¹, Burdugova O.M.²

¹Municipal budgetary educational institution of higher education "Volzhsky Institute of Economics, Pedagogy and Law", Volzhsky, Russia (404111, Volgograd region, Volzhsky, Str. Sovetskaya, 6), e-mail.ru: rector@viepp.ru

²Volgograd branch of autonomous uncommercial educational institution of higher professional education "International Slavonic Institute", Volgograd, Russia (Volgograd 400001, st.Academicheskaya, 22), e-mail.ru: burdugova@yandex.ru

The article introduces the concept of accounting liabilities related to wages in budgetary institutions. According to the authors, the concept of obligations related to wages in budgetary institutions include: first, classification of liabilities related to the remuneration and grounds of such obligations; secondly, the life cycle of the obligations related to salaries in the accounting system of budgetary institutions; third, the classification of types of budgetary institution liability, coming as a result of improper fulfillment of obligations related to wages. In connection with wages in budgetary institutions there are some obligations liable to pay: to pay tax on the income of individuals, on the payment of extra-budgetary funds, by deductions from payments of wages, according to calculations from the depositors. The life cycle of obligations related to the remuneration in the accounting system of budgetary institutions includes the steps of making a commitment to accounting, increasing (decreasing) counter obligations, financial commitments. Undue payment of obligations related to wages in budgetary institutions leads to administrative, fiscal responsibility, and officials of budgetary institution are to meet administrative and criminal liability.

Keywords: commitment, wages, accounting, budgetary institutions, responsibility.

Отдельное внимание в системе учета бюджетного учреждения заслуживает участок учета обязательств, связанных с оплатой труда. Данное направление учета в бюджетных учреждениях определяет не только качество отражения информации об обязательствах,

связанных с оплатой труда, в бухгалтерской отчетности, но и качество формирования информации для расчета базы для исчисления налогов, взносов, подлежащих к уплате в связи с оплатой труда. Кроме того, не менее важным аспектом повышения качества учета обязательств, связанных с оплатой труда, является защита бюджетных учреждений от возникновения административной, налоговой, уголовной и других видов ответственности. Все вышеперечисленное отражает основные идеи концепции учета обязательств, связанных с оплатой труда в бюджетных учреждениях.

При учете обязательств по оплате труда следует учитывать требования к обязательствам, изложенные в Гражданском кодексе РФ и Трудовом кодексе РФ. Именно эти правила являются основанием для принятия обязательств по оплате труда в бухгалтерском учете бюджетных учреждений.

Статья 307 Гражданского кодекса РФ определяет, что обязательство возникает из договора и при этом «одно лицо (должник) обязано совершить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие, как-то: передать имущество, выполнить работу, уплатить деньги и т.п.» [2].

Обязательство по оплате труда возникает у бюджетного учреждения из трудового договора. Согласно статье 56 Трудового кодекса РФ заключение трудового договора является основанием возникновения обязательства бюджетного учреждения «своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату» [6].

Согласно п. 128 Инструкции по применению Единого плана счетов основанием принятия обязательств по оплате труда в системе бухгалтерского учета бюджетного учреждения является Расчетно-платежная ведомость (ф. 0504401) (Расчетная ведомость (ф. 0301010) [5].

Жизненный цикл обязательств, связанных с оплатой труда, в системе бухгалтерского учета бюджетных учреждений, включает следующие стадии: принятие обязательств к бухгалтерскому учету, увеличение (уменьшение) встречных обязательств, погашение обязательств.

Схематически взаимосвязь стадий жизненного цикла обязательств, связанных с оплатой труда, со счетами бухгалтерского учета бюджетных учреждений представлена на рисунке 1.

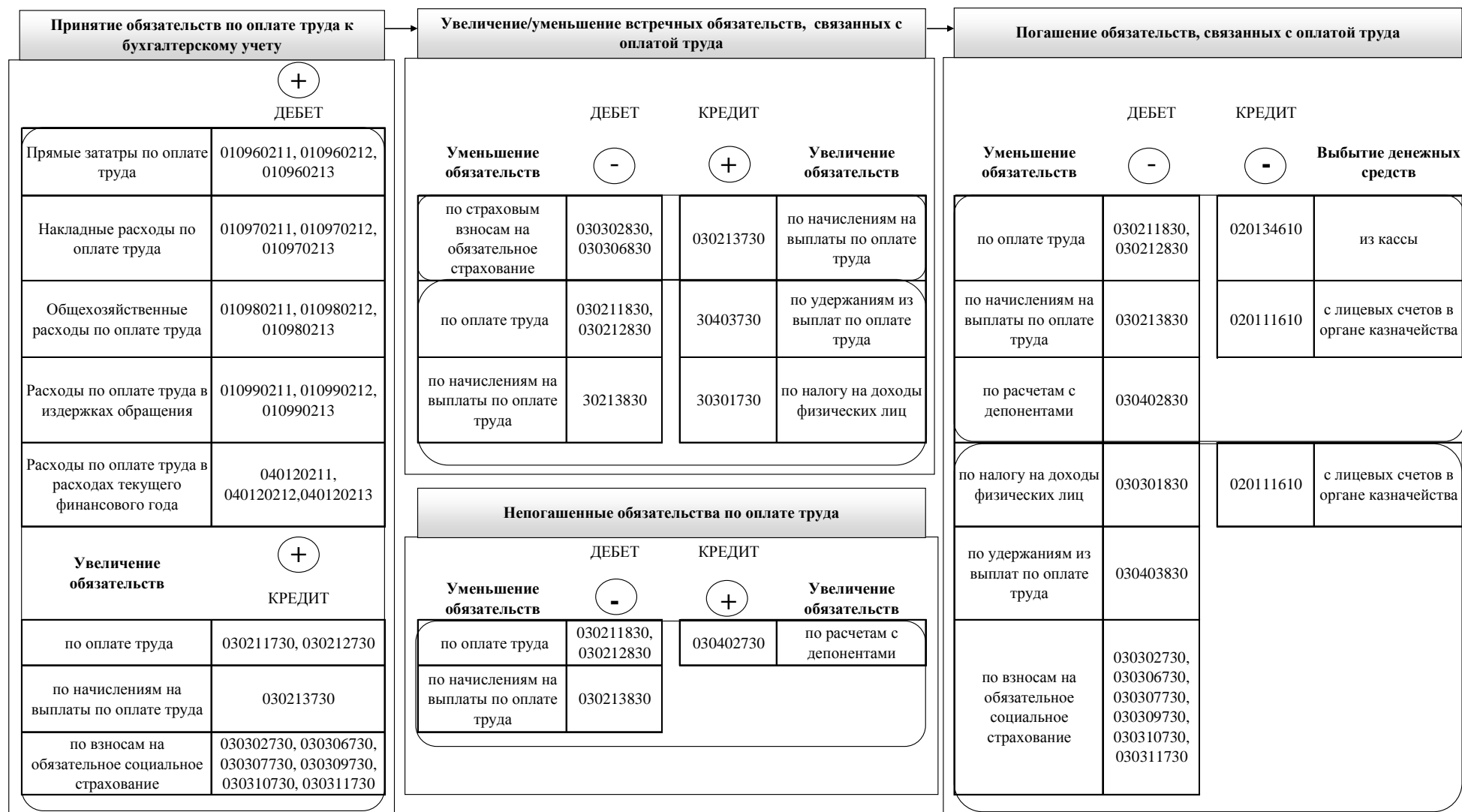


Рис. 1. Модель бухгалтерского учета стадий жизненного цикла обязательств, связанных с оплатой труда, со счетами бухгалтерского учета бюджетных учреждений

При отражении обязательств в бухгалтерском учете бюджетных учреждений следует учитывать, что в счетах аналитического учета обязательств возможны два кода КОСГУ (24-26 разряды счета): 730 «Увеличение прочей кредиторской задолженности»; 830 «Уменьшение прочей кредиторской задолженности» [4].

Цепочка увеличения и уменьшения взаимных обязательств основана на взаимосвязи таких видов обязательств, связанных с оплатой труда, как:

- обязательства по оплате труда;
- обязательства по уплате налога на доходы физических лиц;
- обязательства по уплате взносов во внебюджетные фонды;
- обязательства по удержаниям из выплат по оплате труда;
- обязательства по расчетам с депонентами.

Обязательство по уплате налога на доходы возникает у бюджетного учреждения из пункта 1 статьи 226 Налогового кодекса РФ. Бюджетное учреждение является налоговым агентом по налогу на доходы физических лиц и обязано «исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога» [3].

Обязательства бюджетных учреждений – страхователей по уплате взносов во внебюджетные фонды возникают:

- из пункта 2 статьи 18 закона N 125-ФЗ – по уплате взносов по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний [8];
- пункта 1 статьи 5 закона N 212-ФЗ – по уплате взносов в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ [9].

Операции по начислению сумм налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации бюджетным учреждением отражаются на основании Справок (ф. 0504833), с приложением расчетов, деклараций, иных документов, подтверждающих суммы принятых обязательств [5].

Обязательства бюджетных учреждений по удержаниям из выплат по оплате труда возникают из заявлений работников или исполнительных документов. Правовые принципы производства удержаний и их размеров обозначены в статьях 137, 138 Трудового кодекса РФ, а также статье 99 Федерального закона от 02.10.2007 N 229-ФЗ «Об исполнительном производстве».

Обязательства по расчетам с депонентами возникает у бюджетного учреждения из пункта 6.5 Положения о порядке ведения кассовых операций. Согласно данному Положению в последний день выдачи наличных денег из кассы, предназначенных для выплат заработной платы и других выплат, «кассир в расчетно-платежной ведомости 0301009 (платежной

ведомости 0301011) проставляет отгиск штампа или делает надпись «депонировано»[7]. По результатам операции депонирования кассир оформляет в произвольной форме реестр депонированных сумм.

Погашение обязательств по оплате труда и по обязательствам по расчетам с депонентами производится путем выдачи наличных денежных средств из кассы бюджетного учреждения или путем перечисления денежных средств с лицевых счетов в органе казначейства бюджетного учреждения.

Погашение обязательств по уплате налога на доходы физических лиц, по уплате взносов во внебюджетные фонды, по удержаниям из выплат по оплате труда производится путем перечисления денежных средств с лицевых счетов в органе казначейства бюджетного учреждения.

Соблюдение принципа своевременного погашения обязательств является обязательным требованием в системе бухгалтерского учета расчетов по оплате труда в бюджетных учреждениях. Как указывала Е. Анненкова в статье «Несвоевременная выплата заработной платы. Ответственность работодателя», задача бухгалтерии заключается не только в контроле за расчетными и учетными процедурами операций, связанных с оплатой труда, но и в мотивировании руководства своевременного исполнения обязательств, связанных с оплатой труда [1].

Последствия нарушения сроков погашения обязательств, связанных с оплатой труда, и виды ответственности для бюджетных учреждений приведены на рисунке 2.



Рис. 2. Последствия нарушения сроков погашения обязательств, связанных с оплатой труда

Работодатели, допустившие задержку выплаты работникам заработной платы и другие нарушения оплаты труда, несут ответственность в соответствии с Трудовым кодексом РФ, Кодексом РФ об административных правонарушениях, Уголовным кодексом РФ.

Исследование специфических особенностей отражения в бухгалтерском учете бюджетных учреждений обязательств, связанных с оплатой труда, наводит нас на концепцию учета обязательств, связанных с оплатой труда в бюджетных учреждениях, включающую следующие основные тезисы:

1. В связи с оплатой труда в бюджетных учреждениях возникают следующие виды обязательств: обязательства по оплате труда; обязательства по уплате налога на доходы физических лиц; обязательства по уплате взносов во внебюджетные фонды; обязательства по удержаниям из выплат по оплате труда; обязательства по расчетам с депонентами.

2. Обязательства, связанные с оплатой труда, возникают из конкретных юридически значимых оснований, так:

- обязательства по оплате труда возникают из трудовых договоров;
- обязательства по уплате налога на доходы возникают у бюджетного учреждения из пункта 1 статьи 226 Налогового кодекса РФ;
- обязательства бюджетных учреждений – страхователей по уплате взносов во внебюджетные фонды возникают: из пункта 2 статьи 18 Федерального закона об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний; из пункта 1 статьи 5 Федерального закона о страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;
- обязательства бюджетных учреждений по удержаниям из выплат по оплате труда возникают из заявлений работников или исполнительных документов;
- обязательства по расчетам с депонентами возникает у бюджетного учреждения из Положения о порядке ведения кассовых операций.

3. Жизненный цикл обязательств, связанных с оплатой труда, в системе бухгалтерского учета бюджетных учреждений включает следующие стадии: принятие обязательств к бухгалтерскому учету, увеличение (уменьшение) встречных обязательств, погашение обязательств. Процесс принятия обязательств, связанных с оплатой труда к бухгалтерскому учету в бюджетном учреждении, самый трудоемкий, сопровождающийся специальным наблюдением, классификацией, интерпретацией, идентификацией во времени, расчетами, счетным контролем и прочими учетными процедурами. Цикл увеличения (уменьшения) встречных обязательств сопровождается взаимным возникновением одних

обязательств и погашением других. Жизненный цикл обязательств, связанных с оплатой труда, заканчивается полным их погашением, за исключением депонированных сумм.

4. На протяжении всего жизненного цикла обязательств, связанных с оплатой труда, должна быть обеспечена жесткая дисциплина своевременного исполнения возникших обязательств, в целях недопущения наступления бюджетным учреждением материальной, административной, налоговой ответственности, а для должностных лиц бюджетного учреждения – административной и уголовной ответственности.

Список литературы

1. Анненкова Е. «Несвоевременная выплата заработной платы. Ответственность работодателя». – Клерк.Ру. 01.02.13. – URL: <http://www.klerk.ru/buh/articles/307939/> (дата обращения 08.07.2014).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 05.05.2014, с изм. от 23.06.2014) [Электронный ресурс]. – URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=156036> (дата обращения 08.07.2014).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 21.07.2014) [Электронный ресурс]. – URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=165871> (дата обращения 08.07.2014).
4. Приказ Минфина России от 01.07.2013 N 65н (ред. от 14.05.2014) «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=165202;fld=134;dst=4294967295;rnd=0.7860009525902569;from=165307-48> (дата обращения 13.07.2014).
5. Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 12.10.2012) «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» [Электронный ресурс]. – URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=139089> (дата обращения 13.07.2014).

6. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 28.06.2014) [Электронный ресурс]. – URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=164929> (дата обращения 08.07.2014).
7. Указание Банка России от 11.03.2014 N 3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» [Электронный ресурс]. – URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=163618> (дата обращения 08.07.2014).
8. Федеральный закон от 24.07.1998 N 125-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» [Электронный ресурс]. – URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=156046> (дата обращения 08.07.2014).
9. Федеральный закон от 24.07.2009 N 212-ФЗ (ред. от 02.04.2014) «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» [Электронный ресурс]. – URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=161259> (Дата обращения 08.07.2014).

Рецензенты:

Глущенко А.В., д.э.н., профессор, зав. кафедрой учета, анализа и аудита Федерального государственного автономного учреждения высшего профессионального образования «Волгоградский государственный университет», г. Волгоград;

Горшкова Н.В., д.э.н., доцент, и.о. зав. кафедрой теории финансов, кредита и налогообложения Федерального государственного автономного учреждения высшего профессионального образования «Волгоградский государственный университет», г. Волгоград.