

УДК 658.15:378.1

РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ АНАЛИЗА СРЕДСТВ, НАПРАВЛЕННЫХ НА РАСШИРЕНИЕ МАТЕРИАЛЬНО-ТЕХНИЧЕСКОЙ БАЗЫ, И СРЕДСТВ, НАПРАВЛЕННЫХ НА МАТЕРИАЛЬНОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ РАБОТНИКОВ В ГОСУДАРСТВЕННЫХ ВУЗАХ**И.А. ПОЗДНЯКОВА***(Полоцкий государственный университет)*

В условиях недостатка средств выделяемых из бюджета для полного финансирования всех потребностей вузов, возрастает роль финансовых ресурсов, полученных от осуществления внебюджетной деятельности. В статье представлена впервые разработанная автором методика анализа величины средств, направленной на расширение материально-технической базы, и величины средств, направленной на материальное стимулирование работников за счет внебюджетных источников, применительно к бюджетным организациям, включая высшие учебные заведения. Предложенная методика анализа включает структурно-логические факторные модели и методы расчетов и позволяет оценить и измерить влияние на разработанные показатели следующих факторов: доходы, текущие и капитальные расходы, налоги, уплачиваемые из прибыли, нераспределенная прибыль и др.

В современной экономической ситуации в Республике Беларусь, когда бюджетным организациям выделяется недостаточно средств для расширения их материально-технической базы, становится актуальным изучение доли средств, полученной от осуществления внебюджетной деятельности и направленной на приобретение оборудования, проведение капитального ремонта и т.д. С другой стороны, отставание уровня заработной платы работников бюджетной сферы от коммерческого сектора, ставит задачи всемерной материальной поддержки сотрудников через систему материального стимулирования, что преимущественно осуществляется за счет средств, полученных от внебюджетной деятельности.

Существующие в настоящее время исследования при изучении внебюджетной деятельности ограничиваются анализом формирования (поступления) внебюджетных средств и анализом их использования. При этом изучаются: состав и структура поступлений, кассовых и фактических расходов; их динамика в сравнении с предыдущим годом и показателями, утвержденными в смете на текущий период; отклонения фактических расходов от сметных назначений [1, с. 386 – 405; 2, с. 123 – 126; 3, с. 271 – 275; 4, с. 78]. Наиболее подробно анализ эффективности деятельности вуза и финансовых результатов от оказания платных образовательных услуг рассмотрен в работах Н.В. Суши [5, с. 21 – 32]. Однако объектом его исследований являются негосударственные вузы, организация финансово-хозяйственной деятельности которых отличается от государственных учреждений высшей школы (нормативно-правовая база, условия налогообложения, порядок формирования финансовых ресурсов и др.). Из трудов современных российских экономистов, проведение анализа в государственном вузе наиболее полно рассмотрено в монографии Н.Р. Кельчевской, Н.Б. Прохоровой, М.В. Павловой, посвященной разработке методики проведения финансового анализа государственного вуза. Но в предложенной методике анализа прибыли авторы практически все внимание уделили изучению формирования затрат [6, с. 108 – 116].

До настоящего времени исследований по определению и анализу средств, направленных на расширение материально-технической базы и материальное стимулирование работников, не проводилось и в публикациях не представлено.

В бюджетных организациях как расходы на материальное стимулирование работников, так и капитальные расходы, осуществляемые за счет внебюджетных источников, могут включаться в себестоимость и производиться из прибыли (превышения доходов над расходами), остающейся в распоряжении организации. В себестоимость включается оплата труда работников, надбавки, премии в соответствии с утвержденными плановыми показателями; капитальные расходы включаются только по тем видам внебюджетной деятельности, по которым организация имеет льготы по налогообложению, например, по платным образовательным услугам. Прибыль после уплаты налогов и сборов в бюджетных организациях распределяется на два фонда: фонд производственного и социального развития и фонд материального поощрения. Средства фонда материального поощрения направляются на премирование и оказание материальной помощи, повышение заработной платы работников организации и др.; средства фонда производственного и социального развития участвуют в финансировании расширенного воспроизводства материально-технической базы организации, текущих расходов по содержанию организации при отсутствии либо недостаточности бюджетных ассигнований, расходов на проведение оздоровительных, культурно-просветительных и физкультурных мероприятий и др. [7, с. 59].

Таким образом, капитальные вложения, осуществляемые за счет внебюджетных источников средств, могут включаться в себестоимость и производиться из фонда производственного и социального развития, создаваемого за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации. А материальное сти-

мулирование работников, кроме этого, производится за счет фонда материального поощрения, также создаваемого за счет прибыли, остающейся в распоряжении бюджетной организации.

Анализ средств, направленных на расширение материально-технической базы.

Сумма средств, направленная на расширение материально-технической базы, будет включать капитальные расходы и часть средств фонда производственного и социального развития. Определить и проанализировать изменение общего размера средств, направленных на расширение материально-технической базы бюджетной организации, можно с помощью разработанного автором показателя - «сумма средств, направленная на расширение материально-технической базы» (РМТБ):

$$РМТБ = ЗК_{об} + ФПСР - НК, \tag{1}$$

где $ЗК_{об}$ – капитальные расходы на внебюджетную деятельность, руб.; $ФПСР$ – фонд производственного и социального развития, руб.; $НК$ – часть фонда производственного и социального развития, не направленная на укрепление материально-технической базы, руб.

На изменение сумма средств, направленная на расширение материально-технической базы, влияют следующие факторы первого порядка:

- 1) капитальные расходы на внебюджетную деятельность;
- 2) общая величина фонда производственного и социального развития;
- 3) сумма фонда производственного и социального развития, не направленная на укрепление материально-технической базы.

Капитальные расходы бюджетной организации включают: приобретение оборудования и предметов длительного пользования, капитальный ремонт, приобретение земли и нематериальных активов. Их величина может быть определена с помощью формулы:

$$ЗК_{об} = ЗК_{он} + ЗК_{кр} + ЗК_{зна}, \tag{2}$$

где $ЗК_{он}$ – капитальные расходы на приобретение оборудования и предметов длительного пользования, руб.; $ЗК_{кр}$ – капитальный ремонт, руб.; $ЗК_{зна}$ – капитальные расходы на приобретение земли и нематериальных активов, руб.

Размер фонда производственного и социального развития можно рассчитать с помощью следующей формулы:

$$ФПСР = (Д_{об} - ЗТ_{об} - ЗК_{об} - H_n - П_{нр})\varphi, \tag{3}$$

где $Д_{об}$ – доходы-нетто (доходы без учета налогов, уплачиваемых из выручки) от внебюджетной деятельности, руб.; $ЗТ_{об}$ – текущие расходы на внебюджетную деятельность, руб.; H_n – налоги, уплачиваемые из прибыли, руб.; $П_{нр}$ – нераспределенная часть превышения доходов над расходами, руб.; φ – доля распределенного превышения доходов над расходами, остающегося в распоряжении организации, направленного в фонд производственного и социального развития.

Средства фонда производственного и социального развития, не направленные на укрепление материально-технической базы, включают: текущие расходы по содержанию организации (коммунальные услуги, услуги транспорта, услуги связи и другие расходы) при отсутствии либо недостаточности бюджетных ассигнований; проведение оздоровительных мероприятий для работников, студентов; частичное покрытие расходов по содержанию общежитий для работников и др.

Для факторного анализа суммы средств, направленной на расширение материально-технической базы с учетом факторов, повлиявших на размер фонда производственного и социального развития и сумму капитальных вложений, предлагаем использовать следующую модель:

$$РМТБ = ЗК_{он} + ЗК_{кр} + ЗК_{зна} + (Д_{об} - ЗТ_{об} - ЗК_{он} - ЗК_{кр} - ЗК_{зна} - H_n - П_{нр})\varphi - НК. \tag{4}$$

Данная модель позволит выявить причины изменения сумм, направленных на расширение материально-технической базы бюджетной организации, а именно, за счет изменения капитальных расходов по их видам, общей суммы доходов, текущих расходов, нераспределенной прибыли и др., и предложить необходимые мероприятия по укреплению учебного, научного и производственного потенциала вуза.

Структурно-логическая модель факторной системы изменения средств, направленных на расширение материально-технической базы, представлена на схеме (рис. 1).

Сумма средств, направленная на расширение материально-технической базы, является абсолютным показателем, который трудно сравнивать в динамике, по направлениям внебюджетной деятельности и с аналогичным показателем по другим организациями. В этой связи считаем целесообразным проведение анализа с помощью разработанного автором коэффициента расширения материально-технической базы (K_p), который предлагаем рассчитывать по следующей формуле:

$$K_p = \frac{3K_{\text{вб}} + \Phi\text{ПСП} - \text{НК}}{D_{\text{вб}}} \quad (5)$$

Данный показатель (5) отражает, какая часть полученного бюджетной организацией дохода была направлена на расширение его материально-технической базы. Его изменение целесообразно сравнивать за разные периоды, а также по направлениям и видам внебюджетной деятельности.

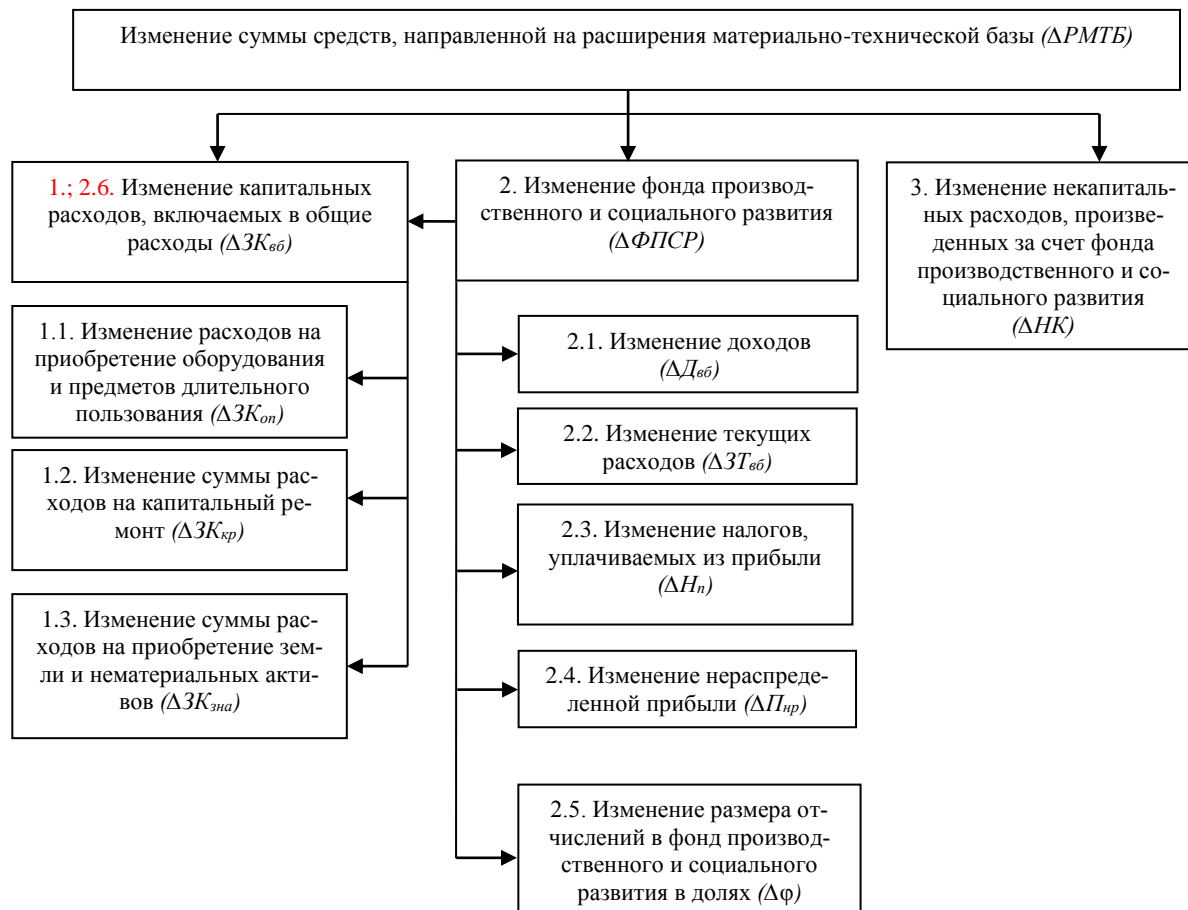


Рис. 1. Структурно-логическая модель факторной системы изменения суммы средств, направленной на расширения материально-технической базы

Чтобы получить факторную модель для анализа коэффициента расширения материально-технической базы с учетом влияния составляющих капитальных расходов и показателей, обусловивших формирование фонда производственного и социального развития, преобразовываем формулу (5) способом формального разложения показателей «капитальные расходы на внебюджетную деятельность», «фонд производственного и социального развития» (формулы (2) и (3)). В результате чего, предлагаем следующую факторную модель для анализа коэффициента расширения материально-технической базы:

$$K_p = \frac{3K_{\text{оп}} + 3K_{\text{кр}} + 3K_{\text{зна}} + (D_{\text{вб}} - 3T_{\text{вб}} - 3K_{\text{оп}} - 3K_{\text{кр}} - 3K_{\text{зна}} - H_{\text{п}} - П_{\text{нр}})\varphi - \text{НК}}{D_{\text{вб}}} \quad (6)$$

Данная модель позволит выявить причины изменения коэффициента расширения материально-технической базы бюджетной организации, за счет изменения капитальных расходов по их видам, общей суммы доходов, текущих расходов, нераспределенной прибыли и др., и выработать направления совершенствования политики вуза в области увеличения внеоборотных активов вуза.

Так как на изменение коэффициента расширения материально-технической базы влияют те же факторы, что и на изменение суммы средств, направленной на расширения материально-технической базы, то структурно-логическая модель будет аналогична, представленной на рисунке 1.

Далее необходимо оценить, как повлияло на коэффициент расширения материально-технической базы изменение структуры распределения доходов от внебюджетной деятельности. Для этого преобразуем формулу

(5) следующим образом: удлиним числитель, подставив вместо агрегированного показателя «фонд производственного и социального развития» его элементы (формула (3)), представим отношение показателей к внебюджетным доходам в виде дробей и сократим полученную модель, представив дроби в виде коэффициентов:

$$K_p = \frac{3K_{\text{вб}}}{D_{\text{вб}}} + \left(\frac{D_{\text{вб}}}{D_{\text{вб}}} - \frac{3T_{\text{вб}}}{D_{\text{вб}}} - \frac{3K_{\text{вб}}}{D_{\text{вб}}} - \frac{H_n}{D_{\text{вб}}} - \frac{\Pi_{\text{пр}}}{D_{\text{вб}}} \right) \varphi - \frac{HK}{D_{\text{вб}}};$$

$$\kappa_1 = \frac{3K_{\text{вб}}}{D_{\text{вб}}}; \quad \kappa_2 = \frac{3T_{\text{вб}}}{D_{\text{вб}}}; \quad \kappa_3 = \frac{H_n}{D_{\text{вб}}}; \quad \kappa_4 = \frac{\Pi_{\text{пр}}}{D_{\text{вб}}}; \quad \kappa_5 = \frac{HK}{D_{\text{вб}}}$$

$$K_p = \kappa_1 + (1 - \kappa_1 - \kappa_2 - \kappa_3 - \kappa_4) \varphi - \kappa_5, \tag{7}$$

где κ_1 – доля капитальных расходов в доходах; κ_2 – доля текущих расходов в доходах; κ_3 – доля налогов, уплачиваемых из прибыли, в доходах; κ_4 – доля нераспределенной прибыли в доходах; κ_5 – доля фонда производственного и социального развития, не направленная на укрепление материально-технической базы, в доходах.

Коэффициенты, отражающие доли расходов (κ_1, κ_2) и распределения прибыли ($\kappa_3, \kappa_4, \kappa_5$) в доходах, показывают, как произошло распределение дохода по указанным направлениям. При этом увеличение доли капитальных расходов в доходах (κ_1) и доли распределенного превышения доходов над расходами, остающегося в распоряжении организации, направленного в фонд производственного и социального развития, (φ) положительно влияют на изменение коэффициента расширения материально-технической базы, а всех остальных ($\kappa_2, \kappa_3, \kappa_4, \kappa_5$) – отрицательно.

Структурно-логическая модель факторной системы изменения коэффициента расширения материально-технической базы представлена на рис. 2.



* – Фонд производственного и социального развития

Рис. 2. Структурно-логическая модель факторной системы изменения коэффициента расширения материально-технической базы за счет изменения структуры распределения дохода от внебюджетной деятельности

Анализ средств, направленных на материальное стимулирование работников.

Не менее важна информации о величине средств, направленных на различные виды выплат работникам и оказание им услуг социально-культурного характера. Сумма средств, направленная на материальное стимулирование работников, будет включать расходы на оплату труда работающих, отражаемую по подстатье 1.10.01 «Заработная плата рабочих и служащих», фонд материального поощрения и часть средств фонда производственного и социального развития, направленную на материальное стимулирование работников. Проанализировать изменение суммы средств, направленной на материальное стимулирование работников (MCP), можно с помощью разработанной автором формулы:

$$MCP = 3T01_{\text{вб}} + ФМП + ФПСР_c, \tag{8}$$

где $3T01_{\text{вб}}$ – расходы на заработную плату по внебюджетной деятельности, руб.; $ФМП$ – фонд материального поощрения, руб.; $ФПСР_c$ – часть фонда производственного и социального развития, направленная на материальное стимулирование работников, руб.

На изменение суммы средств, направленной на материальное стимулирование работников, влияют следующие факторы первого порядка:

- 1) расходы на заработную плату по внебюджетной деятельности;
- 2) величина фонда материального поощрения;

3) сумма средств фонда производственного и социального развития, направленная на материальное стимулирование работников.

Размер фонда материального поощрения может быть рассчитан с помощью следующей формулы:

$$\PhiМП = (Д_{вб} - ЗТ_{вб} - ЗК_{вб} - H_n - П_{пр})\gamma, \quad (9)$$

где γ – доля распределенного превышения доходов над расходами, остающегося в распоряжении организации, направленного в фонд материального поощрения.

Сумма средств фонда производственного и социального развития, направленная на материальное стимулирование работников, включает средства направленные на проведение оздоровительных мероприятий для работников, в том числе на приобретение медикаментов, путевок в санаторно-курортные и оздоровительные организации; удешевление и усиление питания для работников; оплату стоимости обучения работников в высших и средних специальных учебных заведениях; предоставление безвозмездной материальной помощи работникам для первоначального взноса на кооперативное и индивидуальное жилищное строительство, а также на частичное погашение задолженности по полученным на жилищное строительство (реконструкцию) или приобретение жилого помещения льготным кредитам; повышение заработной платы работников организации.

Для факторного анализа суммы средств, направленной на материальное стимулирование работников, с учетом факторов, повлиявших на размер фонда материального поощрения, предлагаем использовать следующую модель:

$$МСП = ЗТО1_{вб} + (Д_{вб} - ЗТ_{вб} - ЗК_{вб} - H_n - П_{пр})\gamma + \PhiПСП_c. \quad (10)$$

Данная модель позволит выявить причины изменения сумм, направленных на материальное стимулирование работников бюджетной организации, за счет изменения расходов по их видам, общей суммы доходов, фонда производственного и социального развития (всего и его части направленной на материальное стимулирование работников) и др., и предложить необходимые мероприятия по изысканию дополнительных возможностей увеличения выплат сотрудникам вуза.

Структурно-логическая модель факторной системы изменения средств, направленных на материальное стимулирование работников, представлена на схеме (рис. 3).

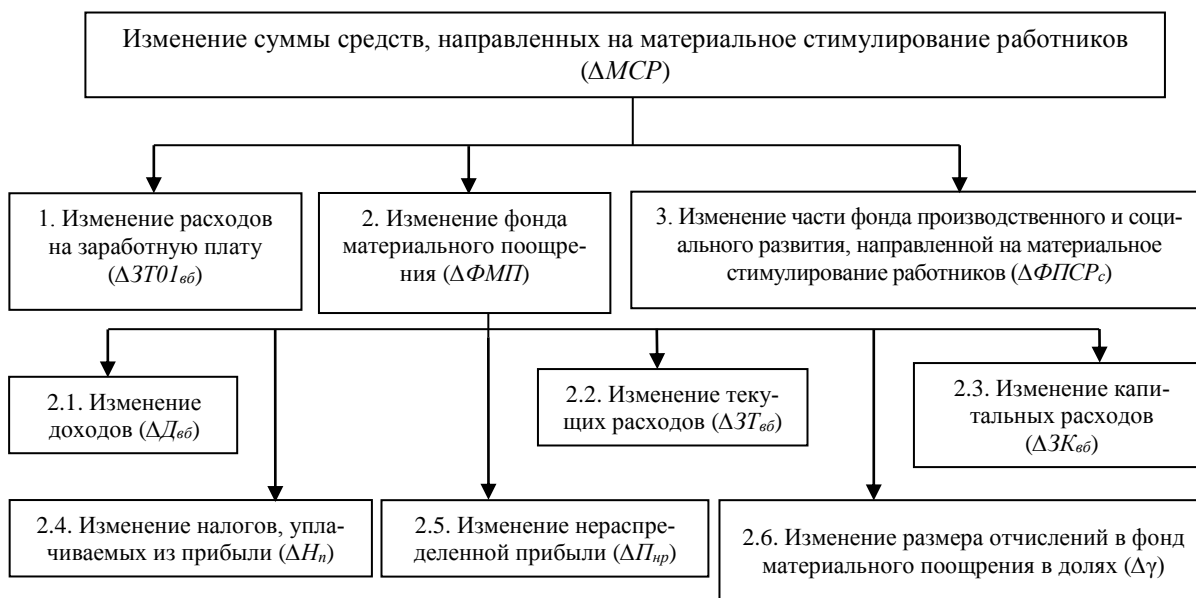


Рис. 3. Структурно-логическая модель факторной системы изменения суммы средств, направленной на материальное стимулирование работников

Сумма средств, направленная на материальное стимулирование работников, является абсолютным показателем, который трудно сравнивать в динамике, по направлениям внебюджетной деятельности и с аналогичным показателем по другим организациям. В этой связи считаем целесообразным проведение анализа с помощью коэффициента материального стимулирования работников (K_c), определяемого по разработанной автором формуле:

$$K_c = \frac{3T_{01_{об}} + (D_{об} - 3T_{об} - 3K_{об} - H_n - P_{пр})\gamma + \Phi ПСР_c}{D_{об}} \quad (11)$$

Предлагаемый показатель (11) отражает, какая часть полученного бюджетной организацией дохода была направлена на материальное стимулирование работников. Его изменение целесообразно сравнивать за разные периоды, а также по направлениям и видам внебюджетной деятельности.

Так как на изменение коэффициента материального стимулирования работников влияют те же факторы, что и на изменение суммы средств, направленной на материальное стимулирование работников, то структурно-логическая модель будет аналогична, представленной на рис. 3.

Анализ внебюджетной деятельности по обозначенным направлениям целесообразно проводить ежеквартально, отслеживая также изменения в динамике за ряд лет. Так как факторные модели в предложенной методике анализа комбинированные, то величину изменения результативных показателей можно измерить с помощью метода цепных подстановок. Полученные результаты анализа будут являться информационной базой для разработки и принятия решений о необходимости развития соответствующих направлений и видов внебюджетной деятельности с учетом не только целей и задач, поставленных перед вузами в нормативных правовых актах и учредительных документах, но и с учетом наибольшей их отдачи для дальнейшего экономического развития учреждений высшей школы.

Таким образом, автором впервые разработана методика анализа средств, направленных на расширение материально-технической базы, и средств, направленных на материальное стимулирование работников, применительно к бюджетным организациям, включая высшие учебные заведения, включающая структурно-логические факторные модели и методы расчетов и позволяющая оценить и измерить влияние на предложенные показатели следующих факторов: доходы, текущие и капитальные расходы, налоги, уплачиваемые из прибыли, нераспределенная прибыль и др.

Изучение средств, направленных на расширение материально-технической базы, и средств, направленных на материальное стимулирование работников, позволяет:

Во-первых, определить сумму ресурсов направленных бюджетной организацией на указанные цели. Необходимость проведения такого анализа предопределена положениями государственной политики, ставящей перед всеми субъектами хозяйствования, включая бюджетные организации, задачи по формированию и укреплению материально-технической базы, а также протекающими процессами становления социально-ориентированной рыночной экономики, требующие повышения материального благосостояния населения.

Во-вторых, так как средства на расширение материально-технической базы и на материальное стимулирование работников формируются за счет двух источников: себестоимости и чистой прибыли, то с помощью факторного анализа показателей можно выделить приоритеты в распределении чистой прибыли исходя из размера оплаты труда и капитальных расходов, включенных в себестоимость.

В-третьих, использование в анализе предложенных факторных моделей показателей средств, направленных на расширение материально-технической базы, и средств, направленных на материальное стимулирование работников, позволит раскрыть причины их изменения и выявить возможные резервы увеличения.

ЛИТЕРАТУРА

1. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций: Учеб. пособие / Д.А. Панков, Е.А. Головкова, Л.В. Пашковская и др.; Под общ. ред. Д.А. Панкова, Е.А. Головковой. – М.: Новое знание, 2002. – 409 с.
2. Гервиц Л.Я., Масталыгина Н.А. Финансовое планирование и анализ в бюджетных учреждениях. – М.: Изд-во «Финансы», 1974. – 160 с.
3. Данилов Е.Н., Абарникова В.Е., Шипиков Л.К. Анализ хозяйственной деятельности в бюджетных и научных учреждениях: Учеб. пособие. – Мн.: Интерпрессервис; Эксперспектива, 2003. – 336 с.
4. Русакова У.Ю. Бухгалтерский учет и анализ в бюджетной организации: Учеб. пособие. – Хабаровск: Изд-во ДВГУПС, 2002. – 86 с.
5. Суша Н.В. Финансовый менеджмент вуза. – Мн.: Право и экономика; МИУ, 2001. – 168 с.
6. Кельчевская Н.Р. и др. Проведение финансового анализа государственного образовательного учреждения / Н.Р. Кельчевская, Н.Б. Прохорова, М.В. Павлова. – Екатеринбург: Изд-во УГТУ-УПИ, 2001. – 127 с.
7. Инструкция о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых организациями, финансируемыми из бюджета, от приносящей доходы деятельности: утв. Постановлением Министрства финансов Республики Беларусь от 12.11.2002г. № 152 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2003. – № 19, 8/9080.