**Контрольная работа по курсу**

**«Государственные и муниципальные финансы»**

**Особенности финансового обеспечения автономных, бюджетных и казенных учреждений в системе образования**

**СОДЕРЖАНИЕ**

**ВВЕДЕНИЕ**

1. Финансировать не по смете, а по услуге – норма, которая существовала формально, но не реализовалась практически
2. Перечень услуг.
3. Типы учреждений, особенности выбора:
4. Автономные учреждения.
5. Бюджетные учреждения (новые).
6. Казенные учреждения.
7. Бюджетное или казенное.
8. Бюджетное или автономное.
9. Основные изменения правового положения государственных (муниципальных) учреждений.Бюджетные, автономные и казенные учреждения: сравнительная характеристика.
10. Формирование госзаданий.
11. Расчетно-нормативные затраты.
12. Изменение механизма финансового обеспечения бюджетных учреждений.
13. Особенности правового положения бюджетных учреждений в переходный период.
14. Особенности налогообложения.
15. Переход на финансирование по государственному заказу

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

**ИСТОЧНИКИ И ЛИТЕРАТУРА**

**ПРИЛОЖЕНИЯ**

# ВВЕДЕНИЕ

Президентом РФ Д. Медведевым подписан Федеральный закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» (далее - Закон № 83-ФЗ), которым внесены революционные изменения, направленные на оптимизацию сети государственных и муниципальных учреждений. Поправки коснулись около 40 законодательный актов, регулирующих правоотношения в бюджетной и банковской сфере, в образовании, деятельность автономных и некоммерческих организаций, вопросы налогообложения и учета.

Основная цель изменений - снижение темпов роста расходов бюджетов, создание условий и стимулов для сокращения внутренних издержек учреждений и привлечения ими дополнительных источников финансирования за счет осуществления коммерческой деятельности.

Закон № 83-ФЗ вступил в силу с 1 января 2011 года, за исключением некоторых его положений, для которых предусмотрены иные сроки введения в действие.

Для проведения реформы бюджетной системы с 1 января 2011 года до 1 июля 2012 года установлен переходный период. Порядок применения действующих в настоящее время в бюджетной сфере нормативных документов, а также многочисленные мероприятия, которые планируется провести в ходе этого периода, обозначены в статье 33 Закона № 83-ФЗ.

Противники закона, в частности, высказывают опасения по поводу изменения способа финансирования бюджетных образовательных учреждений (далее – ОУ) – со сметного на финансирование выполнения государственного задания. По их мнению, школы могут оказаться в сложной финансовой ситуации, что приведет к бесконтрольному взиманию денежных средств с родителей.

В соответствии со ст. 6 Бюджетного кодекса РФ от 31.07.98 № 145-ФЗ (далее – БК РФ) **государственное (муниципальное) задание** – это “документ, устанавливающий требования к составу, качеству и (или) объему (содержанию), условиям, порядку и результатам оказания государственных (муниципальных) услуг (выполнения работ)”, а **государственные (муниципальные) услуги** – это “услуги (работы), оказываемые (выполняемые) в соответствии с государственным (муниципальным) заданием органами государственной власти (органами местного самоуправления), бюджетными учреждениями”.

Согласно ст. 174.2 БК РФ, введенной Федеральным законом от 26.04.2007 № 63-ФЗ “О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации”, планирование бюджетных ассигнований на оказание государственных (муниципальных) услуг физическим и юридическим лицам должно осуществляться с учетом государственного (муниципального) задания на очередной финансовый год (очередной финансовый год и плановый период), а также его выполнения в отчетном финансовом году и текущем финансовом году[[1]](#footnote-1)\*.

Для автономных учреждений подобное положение было утверждено постановлением Правительства РФ от 18.03.2008 № 182 “Об условиях и порядке формирования задания учредителя в отношении автономного учреждения, созданного на базе имущества, находящегося в федеральной собственности, и порядке финансового обеспечения выполнения задания”.

# ФИНАНСИРОВАТЬ НЕ ПО СМЕТЕ, А ПО УСЛУГЕ – НОРМА, КОТОРАЯ СУЩЕСТВОВАЛА ФОРМАЛЬНО, НО НЕ РЕАЛИЗОВАЛАСЬ ПРАКТИЧЕСКИ

Среди изменений, вводимых законом, называется то, что финансирование по смете должно быть заменено финансовым обеспечением государственного (муниципального) задания на выполнение государственных услуг. Но такая норма для бюджетных учреждений уже существовала в Бюджетном Кодексе и до 83-ФЗ.

В Бюджетном Кодексе дается определение *«государственные (муниципальные) услуги (работы)- услуги (работы), оказываемые в соответствии с государственным (муниципальным) заданием органами государственной власти и бюджетными учреждениями»* (статья 6).Там также содержится указание на то, что «планирование бюджетных ассигнований на оказание государственных (муниципальных) услуг физическим и юридическим лицам осуществляется *с учетом государственного (муниципального) задания* на очередной финансовый год». Норма вступила в силу с января 2009 года, но ее реализация практически не началась.

В конце 2008 года было принято Постановление Правительства № 1065 (от 29 декабря 2008 года) о формировании и финансовом обеспечении выполнения государственного задания органами исполнительной власти и учреждениями. Тоже для автономного учреждения Постановление Правительства № 182 (от 18марта 2009 года) об условиях и порядке формирования задания для автономного учреждения.

В этих документах речь шла о том, что финансовое обеспечение выполнение государственного задания осуществляется **«с учетом расчетно-нормативных затрат на их оказание».**

Таким образом, в законодательстве уже до принятия закона 83-ФЗ действовали нормы, по которым финансирование бюджетных учреждений должно было осуществляться в соответствии с заданиями и с учетом расчетно-нормативных затрат на их оказание в ***рамках бюджетных (старого типа) и автономных учреждений.***

Для федерального уровня вопрос финансирования услуг через задание был наиболее проработан. В октябре 2009 года выпущен приказ Минфина № 105н об определении расчетно-нормативных затрат на оказание услуг, который для федеральных бюджетных учреждений устанавливает способ (методику) расчета нормативных затрат для определения стоимости услуг.

Кроме того, еще три года назад был принят ФЗ №174 «Об автономных учреждениях», который разрешал перевод части учреждений на режим, который в новом законе предполагается для учреждений бюджетных (нового типа). Но за эти годы в автономные учреждения перешли единицы. На федеральном уровне 3 учреждения. На региональном уровне несколько больше, но их число измеряется единицами (даже не сотнями).

Так как переход в АУ был добровольный, значит, у учреждений не было явных стимулов к переходу в АУ. Переходили наиболее сильные учреждения, с большими возможностями по привлечению внебюджетных средств, то есть лучшие.

83-ФЗ предполагает обязательный характер перевода учреждений в бюджетные нового типа, с особенностями автономных. То есть, предлагается практически на все бюджетные учреждения (за исключением казенных) распространение норм, которые ранее могли реализовать только некоторые наиболее финансово состоятельные («сильные») учреждения.

# ПЕРЕЧЕНЬ УСЛУГ.

Перечень услуг – основа для формирования задания, а, следовательно, и основа для финансирования. Если услуги нет в перечне, или она сформулирована в общем виде «образование», без учета особенностей, невозможно будет на законных основаниях ее профинансировать. Чем более детально будет проработан этот перечень по подведомственным учреждениям, тем проще будет реализация норм закона.

И это не теория. Бюджетные учреждения, перешедшие в автономные уже столкнулись с этой проблемой.

По общеобразовательным учреждениям, например, если в перечень услуг не попадет «услуга по предоставлению коррекционного образования», то сложности могут возникнуть с финансированием коррекционных классов. Повышенное финансирование данных классов (более высокая стоимость норматива, а следовательно и расчетно-нормативных затрат для формирования задания) - нарушение, так как оснований для этого нет, это может быть расценено контролирующими органами как финансирование «необеспеченных мандатов». То есть повышенное финансирование может быть признано необоснованным, а «коррекционность» - как «дополнительные услуги», средства на которые можно брать с населения. Тоже и по «классам с углубленным изучением предметов».

Еще сложнее с ДОУ. В услуге должно быть отражено «обучение, воспитание и содержание детей в ДОУ». В противном случае, расходы не связанные с обучением детей в детских садах могут быть отнесены к «дополнительным» услугам и финансирование их за счет бюджетных средств будет невозможно, так как на них нельзя будет сформировать муниципальное задание. Следовательно, как дополнительная услуга это попадает в услуги платные.

Такой подход поддерживается Минфином РФ, публично обсуждается вопрос о том, насколько целесообразно содержание детей в ДОУ оплачивать за счет бюджета, то есть включение его в услугу.

Следовательно, уже на стадии формирования «Перечня услуг» органы управления должны четко развести, какая услуга – обязательная, предоставляемая за счет средств бюджета и включенная в госзадание (муниципальное) задание, а какая – услуга дополнительная, то есть необязательная и оказывается за плату.

При этом было бы целесообразно при формировании перечня исходить из того, какие услуги оказываются подведомственными учреждениями **фактически** и что из этого надо сохранить, а что можно было бы перевести в «дополнительные услуги».

# ТИПЫ УЧРЕЖДЕНИЙ, ОСОБЕННОСТИ ВЫБОРА

Основой нового закона является выделение трех типов учреждений. В соответствии с Федеральным законом № 83-ФЗ типами государственных, муниципальных учреждений признаются: автономные, бюджетные, казенные (Статья 120 ГК РФ). Органам управления надо определиться с тем, какие учреждения останутся бюджетными (новая форма), какие будут преобразованы в казенные, а каким надо разрешить стать автономными. Выбор будет зависеть от особенностей типа учреждений, определенных законодательством.

Государственное или муниципальное учреждение может быть создано путем **изменения типа** соответственно государственного или муниципального учреждения в порядке, предусмотренном статьей 171 ФЗ «О некоммерческих организациях». Изменение типа государственного или муниципального учреждения не является его реорганизацией*.*

Основное: все три формы - это государственные учреждения и форма собственности - государственная (федеральная, региональная) или муниципальная.

Формы различаются по степени независимости от государства и степени финансово-хозяйственной самостоятельности.[[2]](#footnote-2)

**Казенные учреждения** - учреждения самые зависимые от учредителя. Некоммерческие организации. Финансирование по смете, счета в казначействе. Внебюджетная деятельность – в доход бюджета, у учреждения самостоятельность практически нулевая. В тоже время сохраняется субсидиарная ответственность учредителя. Какие учреждения будут преобразованы в казенные, решают учредители – органы управления образованием. Должны утверждаться списки учреждений, их доля, по оценкам, не будет превышать 5% от общего числа учреждений. Это будут учреждения, которые не имеют возможности получать внебюджетные доходы, то есть зарабатывать. К этому типу могут быть отнесены, например, спец. интернаты.

**Бюджетные учреждения (новые)** – некоммерческие организации. Перерегистрация не требуется. Учреждения остаются в казначействе. Их бюджет формируется по смете. Субсидиарная ответственность учредителя отсутствует. Бюджет формируется на основе госзаданий.

Для данного типа мало что изменяется по сравнению с существующим положением (за исключением исчезновения субсидиарной ответственности). Судя по всему, таких учреждений будет большинство. На эту форму распространяется действие 94- ФЗ, то есть все закупки производятся по процедуре конкурсов. Банкротство невозможно. Следовательно, при неплатежеспособности бюджетных учреждений учредитель не отвечает по его долгам.

В то же время, долги с таких учреждений взыскать можно. Обращение взыскания на средства бюджетных учреждений реализуется на лицевые счета учреждения (на какие, выбирается самим учреждением), а при отсутствии достаточных средств на лицевых счетах в течение трех месяцев, на имущество в соответствии с порядком обращения взыскания на средства бюджетных учреждений 229-ФЗ от 02.10.2007 «Об исполнительном производстве».

Таким образом, при отсутствии субсидиарной ответственности по долгам отвечать будет не учредитель, а само учреждение государственным (муниципальным) имуществом.

**Автономные учреждения.** Наибольшая степень самостоятельности полномочий и ответственности. Расчетные счета можно открывать в коммерческих банках и тем самым выйти из-под казначейства. Но можно остаться и в казначействе.

Субсидиарная ответственность учредителя отсутствует также как и в бюджетных учреждениях. Отношения с бюджетом оформляются также через государственное (муниципальное) задание.

Но у автономного учреждения существенно больше полномочий и прав. Оно самостоятельно в распоряжении внебюджетными поступлениями, которые поступают на его счета в банке. Оно самостоятельно при заключении договоров, на них не распространяется обязательство покупать товары и услуги по конкурсной процедуре в соответствии с 94-ФЗ.

Тип «казенное учреждение» и «бюджетное учреждение» - выбирает учредитель. Для того чтобы стать автономным учреждением, необходимо обращение трудового коллектива учреждения к учредителю, который и принимает решение.

**Бюджетное или казенное.** Существенная разница в полномочиях по распоряжению внебюджетными доходами. Необходимо иметь в виду, что у казенного учреждения «своего» ничего нет, его доход – это доход бюджета соответствующего уровня.

Например, спецшкола - интернат. Возможность «зарабатывать» минимальна, следовательно, казалось бы, учреждение должно стать казенным, так как именно эта форма больше всего подходит спец. учреждению. В то же время, учреждение получает большую спонсорскую помощь. В случае регистрации как казенное учреждение - все внебюджетные средства поступят в доход соответствующего бюджета, а не учреждения, что вряд ли может быть приемлемым.

**Бюджетное или автономное.** Типы учреждений очень схожи, но возможностей у автономного больше и что самое, на наш взгляд существенное, они могут заключать договора, минуя процедуру конкурсных закупок, что сильно упростит жизнь.

Кроме того, для автономных учреждений на федеральном уровне имеется достаточно обширная и проработанная нормативно-правовая база, которая может быть легко транслирована на уровень субъекта. С учетом имеющегося у федерального центра мнения о целесообразности расширения данного типа учреждений представляется, что перевод бюджетных учреждений в автономные выгоден и самим учреждениям, и органам управления.

Таким образом, при выборе типа учреждения необходимо иметь в виду следующее:

* разную степень финансово-хозяйственной самостоятельности;
* разную степень ответственности руководителя учреждений;
* разную возможность использования заработанных учреждением денег.

## ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ ПРАВОВОГО ПОЛОЖЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ.

Основные изменения в статусе бюджетных учреждений:

- расширение объема прав и повышение самостоятельности бюджетных учреждений:

- изменение механизмов финансового обеспечения – переход с бюджетной сметы на субсидии по госзаданию.

- полученные доходы не являются доходами бюджета и остаются в распоряжении учреждения и должны направляться на достижение целей ради которых учреждение создано.

- расширение самостоятельности по использованию средств, полученных из бюджета.

- отмена субсидиарной ответственности государственности государства по обязательствам бюджетного учреждения.

- расширение прав по распоряжению движимым имуществом (за исключением особо ценного движимого имущества).

- заключение гражданско – правовых договоров, приобретение прав и обязанностей от своего имени.

# ФОРМИРОВАНИЕ ГОСЗАДАНИЙ.

«Тема» госзаданий разрабатывалась для федеральных автономных учреждений, для которых имеется обширная нормативная база. В частности Постановление Правительства РФ от 18 марта 2008г.№182 «Об условиях и порядке формирования задания учредителя в отношении автономного учреждения, созданного на базе имущества, находящегося в федеральной собственности, и порядке финансового обеспечения выполнения задания».

Законодательная основа применения госзаданий, в соответствии с внесенными изменениями в законы и Бюджетный кодекс:

* + Бюджетный кодекс РФ (ст.6, ст.69.2, 78.1);
  + Федеральный закон «О некоммерческих организациях» (ст.9.2, ст.32);
  + Федеральный закон №83-ФЗ (ст.33).

Полномочия по регулированию порядка формирования и финансового обеспечения госзадания (на федеральном уровне) установлены (или разрабатываются) в следующих документах правительством, Минфином и МЭР РФ:

* определение порядка формирования и финансового обеспечения (общие требования) – Постановления Правительства № 1065 от 29.12.2008 (новая редакция) и № 182 от 18.03.2008;
* Минфин и Минэкономразвития – Методрекомендации по расчету нормативных затрат (приказы 105н от 22.10.2009 и 134 от 17.04.2009 (с учетом поправок));
* Минфин и Минэкономразвития – Методрекомендации по формированию и финансовому обеспечению госзаданий (совместный приказ, разрабатывается);

При формировании заданий условия по качеству состоят из требований к:

* процессу ( технологии) оказания услуги;
* условиям ее оказания;
* оценки результатов оказания.

Требования к ПРОЦЕССУ (технологии) оказания госуслуги – это образовательные стандарты/программы, административные регламенты и т.д.

Требования к УСЛОВИЯМ оказания услуги – помещениям, оборудованию и т.д.

В данном случае, органам управления регионов и муниципалитетов придется ждать, пока такие требования будут разработаны на федеральном уровне, а затем разработать свои требования, которые должны будут быть «не ниже» федеральных.

Проблема практической реализации возникнет в связи с тем, что разработанные и утвержденные требования не будут финансово обеспечены. То есть установление натуральных норм и требований на федеральном уровне приведет к росту расходных обязательств уровней субъекта и муниципалитетов.

Регламентирование процесса и условий оказания услуг, их стандартизация неизбежно потребует выделения дополнительных средств для учреждений, предоставление услуг в которых не соответствуют требованиям. Причем объем средств может быть значительный. Очевидно, что эти дополнительные средства должны выделяться учреждению не в рамках госзадания, а поступать как средства инвестиционные.

Например, отсутствие финансово-экономического обоснования введения новых стандартов начального образования, создает иллюзию простоты реализации. В тоже время, введение стандарта в «пилотном» режиме по некоторым регионам свидетельствует, что потребность в дополнительных средствах варьируется от 30 до 50%.

Есть опасность того, что из-за нерешенности вопросов источников дополнительного финансирования «условий и процесса» реализации услуги новые механизмы могут не заработать в полную силу.

# РАСЧЕТНО-НОРМАТИВНЫЕ ЗАТРАТЫ

Фактическое неравенство в расходах бюджетных учреждений будет серьезной проблемой в определении стоимости услуг. До тех пор, пока бюджет планировался по фактически сложившимся расходам, проблема разной удельной стоимости бюджетной услуги, которая оказывается учреждениями, не вставала.

Как только речь заходит о некоторой общей стоимости услуги, то возникает проблема финансового обеспечения разного уровня бюджетных расходов. Например, если школа, рассчитанная на 1000 учащихся, заполнена на 2/3 то и расходы удельные там будут более высокие и стоимость услуги большая, чем в школе заполненной на 100%.

В связи с требованием законодательства учитывать стоимость услуги и сложности ее учета многие регионы, которые участвовали в программе реформирования региональных финансов, в качестве стоимости услуги записывали фактические удельные расходы по учреждениям. То есть, фактические расходы учреждений делились на число получателей услуги, стоимость у всех разная. При таком подходе услуга формально есть, но фактически ничего не меняется. То есть на качестве услуги это не отражается.

Более того, анализ фактических расходов показывает, что бюджетные учреждения, оказывающие одну и ту же услугу, практически всегда будут иметь различные удельные расходы, то есть стоимость будет индивидуальна. Формально для такого неравенства часто нет оснований (ни в региональном, ни в муниципальном законодательстве), но такое неравенство складывалось годами и при существующем порядке планирования воспроизводилось ежегодно. Эта проблема не решалась много лет при реализации принципа подушевого финансирования, при доведении средств по нормативу до школ. Как решить эту проблему при переходе на стоимость услуги?

Так что нужно иметь серьезное обоснование для объявления определенной величины удельных расходов в качестве расчетно-нормативных затрат, для оплаты сформированного государственного задания бюджетному учреждению. Пока это не сделано, а там где стоимость услуги формально присутствует, это практически закрепленные индивидуальные расходы конкретных учреждений, названные нормативными.

Встает вопрос, что будет являться основой расчетно-нормативных затрат. Вариантов несколько. Это могут быть средние расходы (средневзвешенные, медианные, среднеарифметические, средние гармонические или т.п.). Это могут быть минимальные расходы, вряд ли максимальные, так как тогда потребуется большие дополнительные средства. Но это могут быть и индивидуальные расходы.

Приказ Минфина 105н говорит о нескольких методах определения расчетно-нормативных затрат: нормативном, структурном и экспертном. Формально в Приказе говорится о том, что предпочтителен нормативный метод, при невозможности его применить – структурный (как в случае определения прочего персонала как доли от основного), и экспертный, который практически может не отличаться от индивидуального.

Позиция Минфина по вопросу определения расчетно-нормативных затрат изложена в Приказе Минфина №105-н. В то же время, по имеющейся информации в данный документ готовятся внести изменения.

В то же время, в Минфине РФ доминирует мнение, что нормативы финансового обеспечения государственного задания могут быть «индивидуальными». Причем «формульные» нормативы ставятся только как цель. А до этого «индивидуальные» нормативы корректируются региональными коэффициентами, «групповыми» нормативами и поправочными коэффициентами. Таким образом, формально у субъектов не будут требовать определения стоимости услуги, используя только нормативный или формульный подход.

Представляется, что при таком подходе существует опасность, что регионы откажутся от требований к муниципалитетам применения «формульного» определения нормативов, которые широко применяются регионами уже несколько лет при расчете субвенций на выполнение основных образовательных программ, и разрешат им использовать «индивидуальные» нормативы по школам. В этом случае, стандартизация услуг будет невозможна, так как не может стандартная услуга иметь «индивидуальную» стоимость, то есть будет продолжено финансирование учреждений, а не услуг.

Пока финансировалось учреждение, а не услуга, проблема неравенства в бюджетном обеспечении учреждений могла быть решена с помощью подушевых нормативов. В тех регионах, где норматив был доведен до школьного уровня, условия финансового обеспечения носили «формульный»характер и элементы субъективизма были сведены к минимуму.

При переходе на формирование задания для учреждения, которое оформляется «соглашением» между учредителем и учреждением, никто не мешает учредителю за одну и ту же услугу разным учреждениям назначить «индивидуальную» цену. Есть опасение, что дифференциация школ по доходам (за счет бюджетных средств) усилится. Школы «элитные» смогут на законных основаниях получать больше финансов, а школы рабочих окраин – меньше, так как кому сколько – решает учредитель, а это орган управления образования муниципального уровня.

# ИЗМЕНЕНИЕ МЕХАНИЗМА ФИНАНСОВОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

* Переход от сметного финансирования к предоставлению субсидий на госзадание для бюджетных учреждений, включающей:

а/ субсидию на оказание услуг (выполнение работ) в соответствии с госзаданием (ст.78.1 БК РФ) – обязательная субсидия;

б/ субсидии на иные цели (ст.78.1 БК РФ) – могут предоставляться;

в/ бюджетные инвестиции (ст.79 БК РФ) – могут предоставляться.

При этом необходимо помнить о том, что первоначальные нормативы затрат индивидуализированы: субсидия рассчитывается исходя из фактически сложившихся расходов Учреждения (п.8 ст.31 ФЗ-83). Затем будет происходить их постепенная унификация по группам однопрофильных учреждений с учетом различных факторов.

* Упрощение операций по лицевым счетам бюджетных учреждений, открытым в Казначействе (финансовом органе).
* Операции со средствами бюджетных учреждений, полученными в виде Субсидий на лицевых счетах, открытых в органах Федерального казначейства, осуществляются:

а/ по субсидиям на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ):

- без предоставления в Казначейство (финансовый орган) документов, подтверждающих возникновение денежных обязательств;

- остатки неиспользованных на начало финансового года средств используются на те же цели в следующем финансовом году (п.17 ст.30 83 - ФЗ).

б/ по иным целевым субсидиям:

- с представлением в Казначейство (финансовый орган) документов, подтверждающих возникновение денежных обязательств;

- остатки неиспользованных на начало финансового года средств используются на те же цели при наличии потребности в них в соответствии с решением учредителя (п.18 ст. 30 83 -ФЗ).

# ОСОБЕННОСТИ ПРАВОВОГО ПОЛОЖЕНИЯ БЮДЖЕТНЫХ

# УЧРЕЖДЕНИЙ В ПЕРЕХОДНЫЙ ПЕРИОД.

1. Бюджетное учреждение является получателем бюджетных средств, за исключением бюджетных учреждений которые в соответствии с решением ФОИВа получают субсидию на выполнение государственного задания (ч. 19 ст. 33 Закона № 83-ФЗ) – на него распространяются:

* финансовое обеспечение на основании сметы;
* доводятся лимиты бюджетных обязательств;
* лицевые счета открыты как для участника бюджетного процесса;
* приносящая доход деятельность осуществляется на основании генерального разрешения;
* исполнение исполнительных документов производиться в порядке установленном 24.1 БК РФ;
* средства поступающие от аренды – источник дополнительного финансового обеспечения;
* особенности исполнения федерального бюджета традиционно регулируемые федеральным законом о федеральном бюджете учтены для бюджетных учреждений – получателей средств федерального бюджета в проекте ФЗ «О федеральном бюджете на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов».

2. В течение переходного периода ФОИВ, осуществляющий функции и полномочия учредителя может принять решение о предоставлении бюджетному учреждению субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания (ч. 15 ст. 33 Закона № 83-ФЗ), при этом вступают в силу следующие требования:

* бюджетное учреждение подлежит исключению из Сводного реестра бюджетополучателей (ч. 15 ст. 33 Закона № 83-ФЗ);
* лицевые счета открытые как для участника бюджетного процесса должны быть закрыты и открыты новые лицевые счета, предусмотренные для учета операций со средствам бюджетных учреждений;
* лимиты бюджетных обязательств отзываются с закрываемых лицевых счетов на уровень ГРБСа, который вносит изменения в Сводную роспись по основанию предусмотренному ст. 24 проекта ФЗ «О федеральном бюджете на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов» с последующим перечислением средств на вновь открытые лицевые счет бюджетного учреждения в виде соответствующей субсидии;
* остатки средств от приносящей доход деятельность и средств, поступивших во временное распоряжение бюджетных учреждения перечисляются на вновь открываемые лицевые счета (п.7 ст. 6 проекта ФЗ «О федеральном бюджете на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов»);
* исполнение исполнительных документов производиться в порядке установленном ч. 20 ст. 30 Закона № 83-ФЗ.

Вне зависимости от того является ли бюджетное учреждение получателем субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания или получателем бюджетных средств с 1 января 2011 года:

# ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

С 1 января 2011 года вступает в силу пакет поправок, внесенных в часть вторую Налогового кодекса РФ (далее - НК РФ), устанавливающих особенности налогообложения государственных (муниципальных) учреждений.[[3]](#footnote-3)

1. Основные изменения, внесенные в порядок исчисления и уплаты отдельных налогов.

* Налог на добавленную стоимость. Внесено дополнение в п. 3 ст. 161 НК РФ, предусматривающее, что при предоставлении на территории Российской Федерации казенными учреждениями в аренду федерального имущества налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом НДС. В этом случае налоговыми агентами будут являться арендаторы указанного имущества, которые определяют налоговую базу отдельно по каждому арендованному объекту, исчисляют и уплачивают в бюджет соответствующую сумму налога, которую впоследствии можно принять к вычету (п. 3 ст. 171 НК РФ).
* Налог на прибыль организаций. К средствам целевого финансирования, не включаемым в налоговую базу по налогу на прибыль, отнесены доходы в виде лимитов бюджетных обязательств (бюджетных ассигнований), доведенных в установленном порядке до казенных учреждений, а также в виде субсидий, предоставленных бюджетным учреждениям и автономным учреждениям (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ).
* Также не подлежат включению в налоговую базу доходы в виде средств, полученных от оказания казенными учреждениями государственных (муниципальных) услуг (выполнения работ), а также от исполнения ими иных государственных (муниципальных) функций (пп. 33.1 п. 1 ст. 251 НК РФ).
* К расходам, не учитываемые в целях налогообложения, отнесены расходы казенных учреждений в связи с исполнением государственных (муниципальных) функций, в том числе с оказанием государственных (муниципальных) услуг (выполнением работ) (п. 48.1 ст. 270 НК РФ).
* Автономные учреждения, так же как и бюджетные, с 01.01.2011 г. будут вправе уплачивать только квартальные авансовые платежи по налогу на прибыль (п. 3 ст. 286 НК РФ).Статья 321.1 НК РФ, регулировавшая особенности ведения налогового учета бюджетными учреждениями, утрачивает силу.
* Государственная пошлина. Казенные учреждения освобождаются от уплаты государственной пошлины, установленной главой 25.3 НК РФ (пп. 1 п. 1 ст. 333.35 НК РФ).

1. Право применения специальных налоговых режимов.

* Казенные, бюджетные и автономные учреждения не вправе применять систему налогообложения в виде единого сельхозналога (ЕСХН) (пп. 4 п. 6 ст. 346.2 НК РФ).
* Казенные и бюджетные учреждения не вправе применять упрощенную систему налогообложения (пп. 17 п. 3 ст. 346.12 НК РФ), для автономных учреждений возможность применения УСН сохраняется.

# ПЕРЕХОД НА ФИНАНСИРОВАНИЕ

# ПО ГОСУДАРСТВЕННОМУ ЗАКАЗУ

Можно констатировать, что не только образовательные учреждения, но и в целом все учреждения бюджетной сферы будут строить свою деятельность на основании новых правил, определяющих их статус, права по использованию имущества и ведению приносящей доход деятельности, а также иные особенности правового положения. В этом смысле образовательные учреждения оказываются в одной лодке с учреждениями здравоохранения, культуры, физической культуры, спорта и т. д.

Новое в Законе РФ “Об образовании”.

Изменения, которые вносятся в Закон РФ от 10.07.1992 № 3266-1 "Об образовании" (далее – Закон РФ "Об образовании"), нельзя назвать кардинальными. Их основная задача – привести его в соответствие с новым гражданским и бюджетным законодательством и учесть существующую практику.

Закон № 83-ФЗ также приводит в соответствие с бюджетным законодательством терминологию Закона РФ "Об образовании" – теперь в нем идет речь не о финансировании образовательных учреждений, а о финансовом обеспечении их деятельности.

Согласно новому закону финансовое обеспечение образовательной деятельности федеральных государственных казенных учреждений и финансовое обеспечение выполнения государственного задания государственными бюджетными и автономными ОУ осуществляются на основе федеральных нормативов финансового обеспечения образовательной деятельности, образовательной деятельности государственных образовательных учреждений, находящихся в ведении субъектов РФ, и муниципальных ОУ – на основе региональных нормативов финансового обеспечения образовательной деятельности.

Таким образом, внесенные в Закон РФ "Об образовании" поправки и дополнения только отражают изменения в статусе государственных и муниципальных учреждений, которые закрепляются в новых редакциях Гражданского кодекса РФ (далее – ГК РФ), Бюджетного кодекса РФ (далее – БК РФ), Федеральном законе от 12.01.1996 № 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" (далее – Закон № 7-ФЗ) и иных нормативных правовых актах.

наиболее близко по своим возможностям к будущему казенному учреждению, новое же бюджетное учреждение станет ближе к современному автономному.

Сравнительная характеристика учреждений различных типов

После вступление в действие Закона № 83-ФЗ бюджетные учреждения будут отличаться друг от друга своим правовым статусом, т. е. теми возможностями, которые получит их администрация для осуществления своей деятельности. Если говорить кратко, то казенное учреждение будет максимально ограничено в проявлении какой-либо инициативы, однако получит финансовые гарантии от учредителя. Бюджетное и автономное учреждения будут иметь больше возможностей для осуществления самостоятельной деятельности, однако на них ляжет и больший груз ответственности, поскольку учредитель не будет предоставлять им финансовых гарантий.

Образовательные учреждения, которые уже перешли в статус автономных, после вступление в силу Закона № 83-ФЗ практически не заметят перемен. Бюджетные учреждения, которые станут казенными, получат еще больше ограничений на осуществление приносящей доход деятельности, но в целом будут работать как и прежде. Принципиальные изменения произойдут только в деятельности бюджетных учреждений.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Таким образом, нормы, по которым финансирование бюджетных учреждений должно осуществляться на основе заданий с учетом расчетно-нормативных затрат на их выполнение, действовали и раньше. В настоящее время успех реформы во многом зависит от того, насколько грамотно будут разработаны региональные и муниципальные нормативно-правовые акты, обеспечивающие реализацию Закона № 83-ФЗ, а также от действий руководителей ОУ. Для того чтобы на практике не допустить изменений к худшему, необходимо заранее определить возможные “зоны риска”.

В целом, можно утверждать, что переход на финансирование государственной услуги потребует проведения подготовительной работы по созданию нормативной базы, создания перечня услуг, расчету стоимости услуг. От качества этой работы будет зависеть то, чем станет реализация 83 -ФЗ – основой для развития бюджетной системы и повышения эффективности и качества, или обоснованием сокращения финансирования и развития платности.

# ИСТОЧНИКИ И ЛИТЕРАТУРА

1. Бюджетный кодекс РФ от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 27.07.2010)
2. Гражданский кодекс РФ от 30.11.1994 № 51-ФЗ (часть первая) (ред. от 07.02.2011)
3. Федеральный закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений"
4. Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ "Об автономных учреждениях" (ред. от 18.10.2007)
5. Закон РФ от 10.07.1992 № 3266-1 "Об образовании" (ред. от 17.06.2010)
6. Порядок отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества (Постановление Правительства РФ от 26.07.2010 № 538)
7. Порядок создания, реорганизации, изменения типа и ликвидации федеральных государственных учреждений, а также утверждения уставов федеральных государственных учреждений и внесения в них изменений (Постановление Правительства РФ от 26.07.2010 № 539)
8. «Реформа государственных (муниципальных) учреждений-2011». Издательский центр «Мысль» - 2011.
9. Постановление Правительства Российской Федерации №872 от 15 декабря 2007. О создании и регулировании деятельности федеральных казенных предприятий. // Режим доступа: http://www.government.ru/content/governmentactivity/rfgovernmentdecisions/ archive/2007/12/19/331232.htm.
10. Ведение бухгалтерского учета бюджетными учреждениями в 2010-2011 гг. (письмо Минфина России от 16.11.2010 № 02-06-07/4476 (doc))
11. Приказ Минфина России от 14.07.2010 г. № 71н. Порядок перечисления остатков средств федеральных государственных учреждений со счетов органов Федерального казначейства в федеральный бюджет, а также их возврата на указанные счета.
12. Приказ Минфина России от 16.07.2010 г. № 72н. Порядок санкционирования расходов федеральных бюджетных учреждений, источником финансового обеспечения которых являются субсидии, полученные в соответствии с абз. 2 п. 1 ст. 78.1 Бюджетного кодекса РФ.
13. Приказ Минфина России от 28.07.2010 г. № 81н. Требования к плану финансово-хозяйственной деятельности государственного (муниципального) учреждения.
14. Приказ Минфина России от 28.07.2010 г. № 82н. Порядок взыскания в бюджет неиспользованных остатков субсидий, предоставленных государственным (муниципальным) учреждениям.
15. Приказ Минфина России от 30.07.2010 г. № 84н. Изменения в требования к порядку составления, утверждения и ведения бюджетных смет бюджетных учреждений.
16. Приказ Минфина России от 30.09.2010 г. № 114н. Об общих требованиях к порядку составления и утверждения отчета о результатах деятельности государственного (муниципального) учреждения и об использовании закрепленного за ним государственного (муниципального) имущества.
17. Постановление Правительства РФ от 18 марта 2008г.№182 «Об условиях и порядке формирования задания учредителя в отношении автономного учреждения, созданного на базе имущества, находящегося в федеральной собственности, и порядке финансового обеспечения выполнения задания»
18. Методрекомендации по расчету нормативных затрат (приказы 105н от 22.10.2009 и 134 от 17.04.2009 (с учетом поправок))
19. Постановление Правительства РФ от 29.12.08 № 1065 “О порядке формирования и финансового обеспечения выполнения государственного задания федеральными органами исполнительной власти и федеральными государственными учреждениями” (ред. от 30.04.2009)
20. Постановление Правительства РФ от 18.03.2008 № 182 “Об условиях и порядке формирования задания учредителя в отношении автономного учреждения, созданного на базе имущества, находящегося в федеральной собственности, и порядке финансового обеспечения выполнения задания” (ред. от 15.06.2009)
21. Типенко Н.Г. Переход на механизм предоставления услуг или что надо знать при реализации 83 –ФЗ // Администратор образования, №19(362), 2010. // Режим доступа: http://www.cmprog.org/
22. Типенко Н.Г. "Зоны риска" при введении в действие закона об изменении правового статуса бюджетных учреждений // Справочник руководителя образовательного учреждения, №8,2010.

# ПРИЛОЖЕНИЯ

**Таблица1.**

Бюджетные, автономные и казенные учреждения:   
сравнительная характеристика

| Критерии сравнения | Бюджетное учреждение  (с расширенным объемом прав) | Автономное учреждение | Казенное учреждение | |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Субсидиарная ответственность государства | Предлагается отменить | Нет | Есть | |
| Ответственность учреждения по своим обязательствам | Всем имуществом, кроме:  а) особо ценного движимого имущества, закрепленного собственником;  б) любого недвижимого имущества. | Всем имуществом, кроме:  а) особо ценного движимого имущества, закрепленного собственником;  б) недвижимого имущества, закрепленного собственником; | В пределах доведенных ЛБО | |
| Распоряжение имуществом | Всем имуществом, кроме:  а) особо ценного движимого имущества, закрепленного собственником;  б) любого недвижимого имущества. | Всем имуществом, кроме:  а) особо ценного движимого имущества, закрепленного собственником;  б) недвижимого имущества, закрепленного собственником; | Не вправе распоряжаться любым имуществом | |
| Право на совершение крупных сделок | С предварительного согласия учредителя | С предварительного согласия наблюдательного совета | Отсутствует | |
| Особо ценное движимое имущество | Виды могут определять профильные министерства.  Перечни определяет орган, выполняющих функции учредителя | Виды могут определять профильные министерства.  Перечни определяет орган, выполняющих функции учредителя | Не выделяется | |
| Органы управления | Руководитель (директор, ректор, главный врач и т.д.).  Также могут быть совещательные органы и органы самоуправления. | Наблюдательный совет  Руководитель  Иные органы (ученый совет, художественный совет и т.д.) | Руководитель.  Также могут быть совещательные органы и органы самоуправления. | |
| Создание учреждения | 1. Новые федеральные БУ создаются по решению Правительства РФ.  2. В подзаконном акте предлагается установить возможность создания БУ путем изменения типа автономных или казенных учреждений, передав данные полномочия от Правительства РФ профильным министерствам | 1. Новые федеральные АУ создаются по решению Правительства РФ.  2. В подзаконном акте предлагается упростить создание АУ путем изменения типа БУ, передав данные полномочия от Правительства РФ профильным министерствам | 1. Новые федеральные КУ создаются по решению Правительства РФ.  2. Массовый перевод части БУ в КУ в силу закона с 1 января 2011 года. | |
| Реорганизация и ликвидация  (банкротство запрещено) | Предлагается упростить процедуру, передав полномочия по федеральным БУ от Правительства РФ профильным министерствам. | По решению учредителя, -  в случаях и порядке, установленных Гражданским кодексом РФ. | В отношении федеральных КУ – по решению профильного министерства. | |
| Право внесения  имущества в капитал хозяйственных обществ | Только в случаях, прямо установленных законом  (к примеру, Федеральным законом от 2 августа 2009 года № 217-ФЗ) | Есть | Нет | |
| Финансовое обеспечение | В виде субсидий в соответствии с заданием учредителя, бюджетных инвестиций и субсидий на иные цели.  Доходы поступают в самостоятельное распоряжение | В виде субсидий в соответствии с заданием учредителя, бюджетные инвестиции.  Доходы поступают в самостоятельное распоряжение | На основе бюджетной сметы.  Доходы от приносящей доход деятельности зачисляются в бюджет. | |
| Документы о планах деятельности, государственное (муниципальное) задание | План ФХД (финансово-хозяйственной деятельности),  государственное (муниципальное) задание | План ФХД (финансово-хозяйственной деятельности),  государственное (муниципальное) задание | Смета,  Для отдельных учреждений - государственное (муниципальное) задание | |
| Открытие счетов | В органах Казначейства (финансовых органах) за исключением случаев, установленных НПА | Вправе открывать счета в банках и в соответствии с соглашением в Казначействе (финансовом органе) | В органах Казначейства (финансовых органах) за исключением случаев, установленных НПА | |
| Распространение действия 94-ФЗ | Распространяется в полном объеме | Не распространяется | Распространяется в полном объеме | |
| Заключение контрактов и иных гражданско-правовых договоров | Заключает от своего имени  (за исключением случаев установленных НПА, когда БУ приравнивается к получателю бюджетных средств и заключает госконтракты) | Заключает от своего имени | Заключает от имени публично-правового образования | |
| Привлечение заемных средств | Могут (с ограничением тна крупные сделки) | Могут | Не могут | |
| Учет | Бухгалтерский учет по упрощенному бюджетному плану счетов | Бухгалтерский учет | Бюджетный учет | |
| Финансовый контроль и контроль учредителя | В основном – последующий  (контроль выполнения госзадания)  Предварительный (санкционирование по целевым субсидиям и бюджетным .инвестициям) | Последующий (контроль выполнения госзадания) | Предварительный по всем расходам (проверка Казначейством наличия денежного обязательства), текущий и последующий контроль | |
| Отчетность | Бухгалтерская отчетность,  статистическая отчетность,  отчет о результатах деятельности и использования имущества | Бухгалтерская отчетность,  статистическая отчетность,  отчет о результатах деятельности и использования имущества | бюджетная отчетность,  статистическая отчетность,  отчет о результатах деятельности и использования имущества | |
| Открытость | Сведения об учреждении и его деятельности, публикуются в открытом доступе в сети Интернет на общероссийском сайте, который будет создан Федеральным казначейством и запущен с 1 января 2012 г. (ст. 32 Закона 7-ФЗ) | | |

**Таблица 2.**

Сравнительной анализ налоговой нагрузки   
на бюджетные учреждения (с учетом нового правового статуса),   
автономные учреждения и казенные учреждения

| Налог | Автономное учреждение | Бюджетное учреждение  (с расширенным объемом прав) | Казенное учреждение |
| --- | --- | --- | --- |
| НДС  от платных услуг | Уплачивают  (с учетом льгот, установленных ст. 149 НК РФ) | Уплачивают  (с учетом льгот, установленных ст. 149 НК РФ) | Уплачивают  (с учетом льгот, установленных ст. 149 НК РФ) |
| НДС  от аренды | Уплачивают | Уплачивают | Не уплачивают  (платит арендатор – налоговый агент) |
| Налог на прибыль | Уплачивают  (субсидия в налогооблагаемую базу не включается) | Уплачивают  (субсидия в налогооблагаемую базу не включается) | Не уплачивают (налогооблагаемая база отсутствует) |
| Госпоошлина за наименование «Россия» | Уплачивают  (при регистрации учредительных документов) | Уплачивают  (при регистрации учредительных документов) | Не уплачивают |
| Упрощенная система налогообложения | Применяется | Не вправе применять | Не вправе применять |
| Налог на имущество, земельный налог | Уплачивают  (расходы на уплату налога на недвижимое имущество и особо ценное движимое имущество включены в сумму субсидии) | Уплачивают  (расходы на уплату налога на недвижимое имущество и особо ценное движимое имущество включены в сумму субсидии) | Уплачивают,  (за счет доведенных им на эти цели ЛБО) |

1. \* Данное положение вступило в силу с 1 января 2009 г., однако не было реализовано. [↑](#footnote-ref-1)
2. см. Приложение Таблица1. Бюджетные, автономные и казенные учреждения: сравнительная характеристика [↑](#footnote-ref-2)
3. См. Приложение Таблица 2. Сравнительный анализ налоговой нагрузки на бюджетные учреждения (с учетом нового правового статуса), автономные учреждения и казенные учреждения [↑](#footnote-ref-3)