

ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНЫХ И АВТОНОМНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ И ПРОБЛЕМЫ АНАЛИЗА ИХ ФИНАНСИРОВАНИЯ

А. М. Тиньгаев, студент 5 курса экономического факультета ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарёва»,

Е. Г. Саранцева, канд. экон. наук, доцент кафедры экономического анализа и учета ГОУ ВПО «Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарева»

В статье рассматриваются основные аспекты деятельности бюджетных и автономных учреждений. На основании выявленных особенностей произведён сравнительный анализ.

Ключевые слова: автономное учреждение, бюджетное учреждение, форма финансирования, субсидиарная ответственность

Бюджетные и автономные учреждения являются государственными (муниципальными) некоммерческими организациями, так как создаются Российской Федерацией, субъектом РФ или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления предусмотренных законодательством РФ полномочий органов государственной власти и органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта и др.

Указанные учреждения не являются различными организационно-правовыми формами, а представляют собой два типа государственного (муниципального) учреждения. Этим определяются основные видовые сходства между бюджетными и автономными учреждениями:

- учредитель – один и тот же для бюджетных и автономных учреждений одной сферы деятельности;
- отсутствие собственности – все денежные средства и имущество находятся в оперативном управлении;

- одни и те же льготы, установленные федеральным законодательством как для работников, так и для населения, пользующегося услугами государственных или муниципальных учреждений.

В то же время имеется целый ряд отличительных особенностей, главными из которых являются:

- существенно большая хозяйственно-экономическая самостоятельность автономного учреждения по сравнению с бюджетным. Доходы автономного учреждения поступают в его самостоятельное распоряжение и используются для достижения целей, ради которых оно создается. Кроме объема государственных (муниципальных) заданий и обязательств, автономное учреждение в соответствии с пунктами 6 и 7 статьи 4 Федерального закона «Об автономных учреждениях» вправе:
 - по своему усмотрению выполнять работы, оказывать услуги, относящиеся к его основной деятельности, для граждан и юридических лиц за плату и на одинаковых при оказании однородных услуг условиях в порядке, установленном федеральными законами;
 - осуществлять иные виды деятельности лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых оно создано, при условии, что такие виды деятельности указаны в его уставе.
- большая самостоятельность в использовании имущества;
- право автономного учреждения с согласия своего учредителя вносить денежные средства и иное имущество в уставный (складочный) капитал других юридических лиц или иным образом передавать его другим юридическим лицам в качестве их учредителя или участника;
- доходы от собственной деятельности автономного учреждения не считаются неналоговыми доходами бюджета, как в случае с бюджетными учреждениями;
- право автономного учреждения в установленном порядке открывать счета в кредитных организациях, т. е. осуществлять финансовую деятельность не через казначейскую систему.

В отличие от бюджетных учреждений, финансируемых по смете, что фактически означает только право использовать денежные средства, выделенные по смете, в строгом соответствии с их целевым назначением, финансовое обеспечение деятельности автономных учреждений осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета бюджетной системы РФ и иных не запрещенных законом источников. Таким образом, финансирование в виде субсидий вместе с правом открывать счета в кредитных организациях (банках) существенно повышает уровень финансовой самостоятельности автономных учреждений по сравнению с бюджетными. По сути, для автономных учреждений предусмотрен переход к ответственному финансовому менеджменту и гибким формам бюджетного финансирования по результату.

Конечно, при переводе бюджетных учреждений в автономные необходимо обеспечить их финансовую стабильность, что предполагает переход к среднесрочным финансовым отношениям автономных учреждений с государственными (муниципальными) органами управления – не менее трех лет с ежегодной корректировкой среднесрочного финансового плана по итогам истекшего года.

Одним из существенных различий между бюджетными и автономными учреждениями на момент принятия Федерального закона «Об автономных учреждениях» было положение о том, что учредитель устанавливает задание автономному учреждению и осуществляет его финансовое обеспечение. В то же время было не ясно, в чем заключается такое задание и как оно должно финансироваться. Бюджетные учреждения финансировались обычно «по факту своего существования»: обеспечивался фонд оплаты труда, финансировалось содержание имущества и компенсировались затраты на налоги. При этом финансирование активных учреждений, успешно привлекающих средства из внебюджетных источников, нередко осуществлялось в меньших объемах, нежели пассивных: активные могли обеспечить себя самостоятельно. Показатели качества и эффективность работы учреждения чаще всего не учитывались.

Ситуация кардинально изменилась с принятием Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ. Действующей с 1 января 2008 г. редакцией БК РФ бюд-

жетные и автономные учреждения уравниваются: и тем, и другим должны устанавливаться государственные (муниципальные) задания. Финансовым обеспечением выполнения заданий являются бюджетные ассигнования (статьи 69.1, 69.2 БК РФ).

Одновременно с введением положения об общих принципах формирования государственного (муниципального) задания для бюджетных и автономных учреждений действующая редакция БК РФ ввела целый ряд положений по использованию средств, привлекаемых бюджетными учреждениями из внебюджетных источников.

Внебюджетные средства бюджетных учреждений и в предыдущей редакции Кодекса считались неналоговыми доходами бюджета. В действующей редакции в соответствии с пунктом 5 статьи 41 БК РФ доходы от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности, и платных услуг, оказываемых бюджетными учреждениями, средства безвозмездных поступлений и иной приносящей доход деятельности при составлении, утверждении, исполнении бюджета и составлении отчетности о его исполнении включаются в состав доходов бюджета с учетом положений пункта 3 настоящей статьи. Таким образом, все привлекаемые бюджетным учреждением доходы из внебюджетных источников должны закладываться в бюджет уже на стадии его составления. Соответственно, абсолютно логично исключение из статьи 161 БК РФ положения, действовавшего в предыдущей редакции, о праве бюджетного учреждения на самостоятельное распоряжение заработанными средствами: «Бюджетное учреждение при исполнении сметы доходов и расходов самостоятельно в расходовании средств, полученных за счет внебюджетных источников». Если ранее бюджетное учреждение имело в рамках сметы, т. е. по согласованию с учредителем, законодательно установленное право на расходование средств, полученных за счет внебюджетных источников, то с 1 августа 2008 года оно такого права не имеет.

В соответствии с пунктом 10 статьи 5 Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ пункт 5 статьи 41 БК РФ (в части, касающейся доходов от сдачи в

аренду государственного (муниципального) имущества, переданного в оперативное управление бюджетным учреждениям культуры и искусства, здравоохранения, науки, образования, а также архивным учреждениям, доходов от платных услуг, оказываемых бюджетными учреждениями, средств безвозмездных поступлений и иной приносящей доход деятельности) применяется со дня вступления в силу федерального закона, определяющего особенности использования бюджетными учреждениями средств от оказания платных услуг, безвозмездных поступлений от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств, в том числе добровольных пожертвований, и средств от иной приносящей доход деятельности.

До принятия такого федерального закона действует пункт 11 статьи 5 Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ, которым, в частности, установлено следующее:

- порядок использования доходов от сдачи в аренду имущества, находящегося в государственной собственности субъекта РФ и в муниципальной собственности и переданного в оперативное управление бюджетным учреждениям субъектов РФ (муниципальным бюджетным учреждениям) культуры и искусства, здравоохранения, науки, образования, а также архивным учреждениям, устанавливается, соответственно, законом субъекта РФ и муниципальным правовым актом представительного органа муниципального образования;
- бюджетное учреждение на основании закона (решения) о бюджете вправе использовать на обеспечение своей деятельности средства, полученные за оказание платных услуг, безвозмездные поступления от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств, в том числе добровольные пожертвования, и средства от иной приносящей доход деятельности на основании документа (генерального разрешения) главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, в котором указываются источники образования и направления использования указанных средств и

устанавливающие их нормативные правовые акты РФ и субъектов РФ (муниципальные правовые акты), положения устава бюджетного учреждения, а также гражданско-правовые договоры, предусматривающие возмещение арендаторами расходов по содержанию арендованного имущества;

- финансовый орган вправе принимать решение об осуществлении операций со средствами, указанными в пункте 3 настоящей части, на счетах, открытых ему или Федеральному казначейству в учреждениях Центрального банка РФ или кредитных организациях с учетом положений бюджетного законодательства РФ и обслуживаемых без взимания платы.

Как видно из приведенного пункта 11 статьи 5 Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ, единственным разрешительным документом на использование средств является генеральное разрешение главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств. В условиях, когда из БК РФ исключено положение о праве бюджетного учреждения на распоряжение указанными средствами, такое разрешение зависит только от главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств.

Немало подводных камней содержится и в подпункте 7 пункта 11 статьи 5 Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ о праве финансового органа принимать решение об осуществлении операций с указанными средствами. Хотя определенные ограничения на использование доходов от использования имущества содержатся в подпункте 1 пункта 11 статьи 5 Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ, где сказано, что доходы от сдачи в аренду имущества, находящегося в федеральной собственности и переданного в оперативное управление федеральным бюджетным учреждениям культуры и искусства, здравоохранения, науки, образования, а также архивным учреждениям, отражаются на лицевых счетах указанных учреждений, открытых в органах Федерального казначейства, и направляются на содержание и развитие их материально-техниче-

ской базы сверх бюджетных ассигнований, предусмотренных ведомственной структурой расходов федерального бюджета.

Бюджетные учреждения, если им будет разрешено главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств, имеют право использовать доходы от сдачи имущества в аренду только на содержание и развитие своей материально-технической базы. Остальные средства они смогут расходовать только в соответствии с разрешением финансового органа. Получается, что возможность использования бюджетными учреждениями средств, привлекаемых за счет внебюджетных источников, четко не определена. Поэтому необходимо, чтобы субъекты РФ и муниципальные образования, не дожидаясь принятия федерального закона, приняли региональные законы (нормативные акты), на что им дано право подпунктом 2 пункта 11 статьи 5 Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ.

Автономное учреждение лишено этих проблем, поскольку в соответствии с пунктом 3 статьи 41 БК РФ все доходы автономных учреждений от использования имущества и оказания платных услуг не являются неналоговыми доходами бюджета. Они поступают в распоряжение автономного учреждения и расходуются им по усмотрению руководства в соответствии с нуждами учреждения.

В настоящее время это является одним из принципиальных различий между автономными и бюджетными учреждениями. Другие наиболее важные различия касаются:

- финансирования государственного (муниципального) задания. У автономных и бюджетных учреждений оно осуществляется бюджетными ассигнованиями. Но бюджетные учреждения финансируются по бюджетной смете (смете доходов и расходов), а автономные - за счет предоставления субсидий;
- ответственности по обязательствам. В бюджетном учреждении субсидиарную ответственность по обязательствам несет учредитель, а автономное учреждение самостоятельно отвечает по своим обязательствам закрепленным за ним имуществом, за исключением недвижимого иму-

щества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за ним учредителем или приобретенного автономным учреждением за счет средств, выделенных учредителем на приобретение этого имущества (пункт 4 статьи 2 Федерального закона «Об автономных учреждениях»);

- кредитование – Согласно пункту 4 статьи 161 БК РФ субсидии и бюджетные кредиты бюджетным учреждениям не предоставляются. Бюджетное учреждение не имеет права получать кредиты (займы). В отличие от бюджетного автономное учреждение вправе получать кредиты;
- отношений с другими юридическими лицами. Бюджетное учреждение не вправе вносить денежные средства и иное имущество в уставный (складочный) капитал других юридических лиц или иным образом передавать это имущество другим юридическим лицам в качестве их учредителя или участника. Автономное учреждение вправе вносить денежные средства и иное имущество в уставный (складочный) капитал других юридических лиц или иным образом передавать это имущество другим юридическим лицам в качестве их учредителя или участника только с согласия своего учредителя (пункт 6 статьи 3 Федерального закона «Об автономных учреждениях»);
- денежных средств. В соответствии с пунктом 4 статьи 242 БК РФ не использованные получателями остатки бюджетных средств, находящиеся не на едином счете бюджета, не позднее чем через два последних рабочих дня текущего финансового года подлежат перечислению получателями бюджетных средств на единый счет бюджета. Что касается средств на счетах автономного учреждения, то они полностью остаются в его распоряжении.

Автономное учреждение обладает большей самостоятельностью по сравнению с бюджетным и, соответственно, несет большую ответственность. Но принципы их деятельности аналогичны: и те, и другие работают по обязатель-

ным заданиям учредителя, которые должны финансироваться по единым правилам. Объем финансового обеспечения выполнения задания, установленного учредителем государственному или муниципальному учреждению (бюджетному или автономному), не может зависеть от типа такого учреждения (пункт 1 статьи 20 Федерального закона «Об автономных учреждениях»). Все бюджетные и автономные учреждения также имеют только одного учредителя. Кроме того, все их имущество находится в государственной (муниципальной) собственности и передается учреждению в оперативное управление.

Таким образом, основные сходства и различия между автономными и бюджетными учреждениями можно представить в виде таблицы 1:

Т а б л и ц а 1

Сравнительный анализ автономных и бюджетных учреждений

Показатели	Бюджетные учреждения	Автономные учреждения
1	2	3
Сходства		
Учредитель	Только один учредитель, соучредительство не допускается	
Собственник имущества	Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, муниципальные образования	
Форма финансирования	Государственное (муниципальное) задание, которое устанавливается учредителем и является обязательным для исполнения учреждением. Бюджетное учреждение имеет право оказывать услуги или выполнять работы на договорной основе, доходы от этой деятельности считаются неналоговыми доходами бюджета соответствующего уровня	Государственное (муниципальное) задание, которое устанавливается учредителем и является обязательным для исполнения учреждением. Автономное учреждение имеет право оказывать услуги или выполнять работы на договорной основе и распоряжаться доходами от этой деятельности
Налогообложение финансового обеспечения задания учредителя	Бюджетные ассигнования, не учитываемые при определении налоговой базы (подпункт 14 пункта 1 статьи 251 НК РФ)	Бюджетные ассигнования в виде субсидий, не учитываемые при определении налоговой базы (подпункт 14 пункта 1 статьи 251 НК РФ)
Различия		
Финансирование	Бюджетные ассигнования на обеспечение выполнения функций бюджетных учре-	Бюджетные ассигнования на предоставление субсидий автономным учреждениям,

	ждений (по бюджетной смете)	включая субсидии на возмещение нормативных затрат по оказанию ими государственных (муниципальных) услуг физическим (или) юридическим лицам
--	-----------------------------	--

Продолжение таблицы 1

1	2	3
Субсидиарная ответственность собственника	Есть	Нет
Счета	Лицевой счет в отделении Федерального казначейства	Расчетные счета в кредитных организациях
Доходы от использования имущества и предоставления платных услуг (выполнения платных работ)	Неналоговые доходы бюджета	Средства автономных учреждений
Использование средств в конце года	Неиспользованные остатки бюджетных средств не позднее двух последних рабочих дней текущего финансового года подлежат перечислению на единый счет бюджета	Неиспользованные остатки всех средств остаются на расчетных счетах учреждения
Кредиты	Бюджетное учреждение не имеет права получать кредиты (займы)	Автономное учреждение имеет право получать кредиты (займы)
Учреждение других организаций	Бюджетное учреждение не вправе вносить денежные средства и иное имущество в уставный (складочный) капитал других юридических лиц	Автономное учреждение вправе вносить денежные средства и иное имущество в уставный (складочный) капитал других юридических лиц или иным образом передавать это имущество другим юридическим лицам в качестве их учредителя или участника только с согласия своего учредителя