

Источники финансирования образовательной деятельности

Конституцией Российской Федерации закреплено право каждого гражданина Российской Федерации на получение бесплатного образования будь то дошкольное, среднее, средне специальное или высшее специальное образование. Предоставление данной, как и другой услуги связано с осуществлением затрат на: заработную плату преподавателям и обслуживающему персоналу, строительство и поддержание учебных помещений, оплата коммунальных услуг, приобретение нового и замена старого оборудования и учебных пособий, которые покрываются за счет различных источников доходов.

Все источники финансирования образовательной организации можно разделить на целевые поступления (в любой форме) и на доходы от предпринимательской (коммерческой) деятельности. Они по существу являются источниками формирования имущества. Эти источники для коммерческих и некоммерческих организаций представлены на рис. 4.

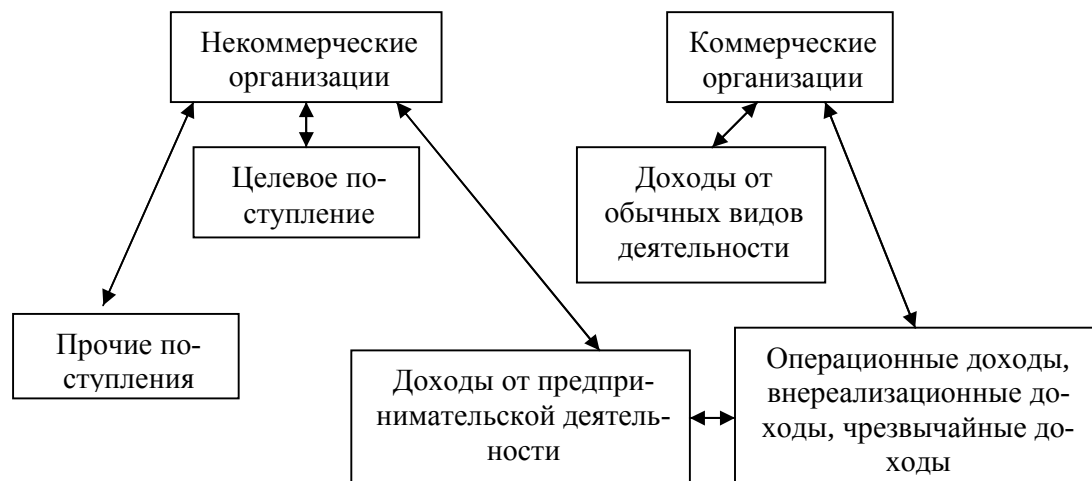


Рис. 4. Источники формирования имущества коммерческих и некоммерческих организаций¹

Средства целевого финансирования и целевого поступления служат для покрытия расходов по содержанию некоммерческой образовательной организации и ведению уставной деятельности. В частности, средства целевого финансирования могут быть в виде:

¹ Составлено автором

- средства бюджетов всех уровней, государственных внебюджетных фондов, выделяемых по смете доходов и расходов;
- средства, полученные из Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития, Российского гуманитарного научного фонда, Фонда содействия развитию малых форм предприятий в научно – технической сфере, Федерального фонда производственных инноваций;
- суммы финансирования из федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов, выделяемые на осуществление уставной деятельности некоммерческих организаций;
- взносы учредителей некоммерческой организации;
- благотворительные пожертвования, в том числе имеющие целевое назначение (благотворительные гранты);
- взносы от учредителей и собственников, используемые по целевому назначению;
- поступления безвозмездной помощи;
- и другие.

В случае недостатка средств или их отсутствия организация вправе осуществлять покрытие расходов из средств, полученных от предпринимательской (коммерческой) деятельностью после уплаты налогов. Использование целевых средств не по назначению увеличивает налоговую базу при расчете налога на прибыль организаций. Отчетность по расходованию этих средств, предоставляется не только финансирующим органам, но и другим заинтересованным органам. По окончании налогового периода образовательная организация обязана предоставить в налоговые органы по месту своего учета отчет о целевом использовании полученных средств по форме №6, утвержденной приказом Минфина России от 22.07.2003 №67н.

Рассмотрим более подробно основные источники поступления.

В большинстве образовательные учреждения относятся к бюджетным, так как получают средства на осуществление своей деятельности из бюджета государства. Однако наличие такого источника финансирования не гарантирует, что данная организация имеет статус бюджетного учреждения. Статус бюджетной организации определен в статье 161 Бюджетного кодекса РФ (БК РФ): «Бюджетное учреждение - организация, созданная органами государственной власти Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность, которой, финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов».

Регулирование получения и распределения бюджетных средств, происходит в соответствии с нормами законодательства о бюджетном устройстве, бюджетном процессе в Российской Федерации и бюджетной классификацией

Российской Федерации в не разрывной связи с принципами бюджетной системы Российской Федерации.

В Российской Федерации создана трехуровневая бюджетная система:

- 1) федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов;
- 2) бюджеты субъектов РФ и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов;
- 3) местные бюджеты.

Финансирование образовательного учреждения может происходить как из бюджета любого одного уровня, так и из бюджетов нескольких уровней.

С 1992 года в соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 08.12.1992 №155б «О федеральном казначействе» действует казначейская система исполнения бюджета. В соответствии с этим, органом, исполняющим федеральный бюджет, является федеральное казначейство. Оно же исполняет бюджеты других административно – территориальных образований и внебюджетных фондов. На органы казначейства возложены обязанности по организации, исполнению и контролю по использованию бюджетных средств.

Данным Указом органам казначейства предписано ведение государственных (федеральных) внебюджетных фондов, а также счетов по внебюджетным (федеральным) средствам государственных предприятий, учреждений и организаций.

Таким образом, видно, что органы казначейства были созданы изначально как контролирующий орган. На счетах этих органов учитывались как бюджетные, так и внебюджетные средства. Постановлением Правительства РФ от 22.08.1998 года В-1001 «О мероприятиях по переводу в органы федерального казначейства счетов, организаций, финансируемых из федерального бюджета, по учету средств, полученных от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности» определено, что средства, полученные от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, должны быть зачислены на счета органов федерального казначейства. Немного позже Министерство финансов Российской Федерации в своих Приказах от 2 февраля 1999 г. N 9н «Об утверждении Правил оформления и выдачи в 1999 году разрешений на открытие счетов организаций, финансируемых из федерального бюджета, по учету средств, полученных от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности» и от 21.06.2001 №46н «О порядке открытия и ведения территориальными органами федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации лицевых счетов для учета операций со средствами, полученными от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, получателей средств федерального бюджета, финансируемых на основании смет доходов и расходов» еще раз подтвердило то, что внебюджетные средства бюджетных учреждений также должны учитываться на лицевых счетах, открытых в органах казначейства.

Ряд образовательных учреждений предприняли попытку оспорить в суде законность приказа Минфина России №46н, ссылаясь на то, что этот при-

каз противоречит требованиям Закона РФ от 10.07.1992 года №3266-I «Об образовании», ГК РФ и положениям Конституции РФ в части ограничения права учреждения по самостоятельному распоряжению внебюджетными средствами, полученными от предпринимательской деятельности. Учреждения образования фактически лишены возможности распоряжаться внебюджетными средствами по своему усмотрению, так как необходимость представления доказательств в обосновании производимых расходов в значительной мере затрудняет осуществление прав собственника, что в конечном итоге может отрицательно сказаться на качестве образовательного процесса. Но Решением Верховного Суда Российской Федерации от 12.02.2002 года № ГКПИ 2001- 1852, 1861, 1866 жалоба истцов была оставлена без удовлетворения, так как суд сделал вывод, что приказ Минфина России №46 полностью соответствует законодательству Российской Федерации и права учреждений не нарушает. На наш взгляд, вердикт суда является экономически не обоснованным, так как не было учтено, что отрасль постоянно недополучает средства из бюджета. Возможность получения прибыли от уставной деятельности для покрытия расходов, образовательным учреждением, должна приветствоваться государством. На самом деле происходит бюрократизация экономики по средствам издания законов и нормативных актов, ставящих своей целью изымание денег у подведомственных учреждений.

Образовательные учреждения наряду с бюджетным финансированием могут получать средства из внебюджетных источников. К ним относятся такие поступления как: целевые средства (членские и вступительные взносы, взносы учредителей, добровольные пожертвования, гранты, безвозмездные поступления, средства полученные от предпринимательской деятельности, средства, поступившие во временное распоряжение учреждения, средства, полученные от государственных внебюджетных фондов, средства в расчетах (кредиторская задолженность). Однако этот рынок остается до сих пор еще мало развитым. К тому же понятие «бесплатности» играет свою отрицательную роль в направлении финансирования образовательной деятельности. Это объясняется тем, что Конституцией РФ установлено право граждан на бесплатное образование, а инвестиции или иная другая попытка получения образовательным учреждением денежных средств, для уставной деятельности, рассматривается как предпринимательство и нецелевая деятельность.

Еще в 2001 году выступая на ежегодном Послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации Президент РФ В. В. Путин произнес: «Мы должны четко разграничивать сферу бесплатного образования, сделав доступ к нему справедливым и гарантированным, - и платного, дав ему адекватную правовую основу».

Из это следует, что образование, которое каждый может получить бесплатно, должно финансироваться за счет средств бюджета, а образование, предоставляемое за счет внебюджетных средств, относиться к платному образованию. Однако можно предложить следующую структуру образования:

- бесплатное;
- платное;

- комбинированное.

При бесплатном образовании предоставляется закрытый перечень образовательных услуг. Платное образование предусматривает полную оплату образовательных услуг. Комбинированный метод подразумевает наличие первого и второго, то есть учащийся получает бесплатное образование и дополняет его платным.

Структура финансирования образовательного учреждения, таким образом, имеет следующий вид:

Бюджетное финансирование:

1. Текущие расходы. К ним относится, в частности: коммунальные расходы, выплаты заработной платы, покупка оборудования и другие.
2. Капитальные расходы это финансирование расходов по выполнению федеральных, региональных и местных программ, а так же целевое финансирование экспериментов или инноваций.

Внебюджетное финансирование:

1. Благотворительные взносы, пожертвования, безвозмездная помощь юридических и физических лиц. Данный вид внебюджетного финансирования наиболее распространен.

2. Благотворительные гранты от российских, международных и иностранных организаций и фондов. Система грантов, в данное время активно работает в России.

3. Деятельность, связанная с учебным процессом при этом наличие лицензии на данный вид образовательной деятельности обязательно:

3.1. Предоставление дополнительных образовательных услуг. К дополнительным услугам можно отнести услуги предоставляемые центрами внешкольной работы или центрами дополнительного образования.

3.2. Организация учебно - производственной деятельности. Примером учебно - производственной деятельности являются производственные училища.

4. Осуществление предпринимательской деятельности:

4.1. Сдача в аренду площадей и помещений.

4.2. Торговые операции.

4.3. Операции на рынках ценных бумаг.

4.4. Операции с банковскими услугами. Получение процентов банка по средствам находящимся на счете.

4.5. Производство товаров, работ и услуг.

Чтобы представить, как выглядит эта система финансирования в образовании, обратимся к таблице 3.

Система финансирования образовательной деятельности

Бюджетное финансирование	Внебюджетное финансирование
Текущие расходы (финансирование текущих расходов образовательного учреждения).	1. Благотворительные взносы, пожертвования, безвозмездная помощь юридических и физических лиц.
	2. Благотворительные гранты от российских, международных и иностранных организаций и фондов.
	3. Деятельность, связанная с учебным процессом при этом наличие лицензии на данный вид образовательной деятельности обязательно:
Капитальные расходы (финансирование расходов по выполнению федеральных, региональных и местных программ, а так же целевое финансирование экспериментов или инноваций).	3.1. Предоставление дополнительных образовательных услуг.
	3.2. Организация учебно-производственной деятельности.
	4. Осуществление предпринимательской деятельности:
	4.1. Сдача в аренду площадей и помещений.
	4.2. Торговые операции.
	4.3. Операции на рынках ценных бумаг.
	4.4. Операции с банковскими услугами.
	4.5. Производство товаров, работ и услуг.

Особую часть внебюджетных средств образовательного учреждения представляют добровольные взносы, поступления и пожертвования. Источниками этих поступлений являются граждане, организации и предприятия. Их назначением является – выполнение уставной деятельности образовательных учреждений. Целевые поступления от юридических и физических лиц – важный источник формирования внебюджетных средств. Целью этих поступлений является финансирование какой - либо программы. Средства такого рода часто поступают через благотворительные и иные целевые фон-

ды. Такой род поступлений широко известен под названием «система грантов».

Грант – это сумма денежных поступлений, предоставляемых благотворительными и иными целевыми фондами на безвозвратной и безвозмездной основе для выполнения конкретных программ. Бытует мнение, что источником этих поступлений могут выступать только благотворительные организации, к примеру, НКО, созданный в организационно - правовой форме благотворительный фонд. Средства, направлены на благотворительность попадают под действие Федерального Закона «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» №31-ФЗ и регулируются им. Благотворительная деятельность это - добровольная деятельность граждан и организаций по бескорыстной передаче имущества, в том числе денежных средств, бескорыстному выполнению работ, предоставлению услуг, оказанию иной поддержки.

Мы можем опровергнуть данное мнение, так как роль благотворителей могут исполнять как юридические, так и физические лица, а благотворительные организации являются лишь частным случаем.

Часто добровольные взносы, поступления и пожертвования рассматривается, как спонсорство, эти понятия регламентируются разными нормативными актами: первое Федеральным Законом №31-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», а второе Федеральным Законом №108-ФЗ «О рекламе». Таким образом, необходимо, разделять оба данных понятия.

Занятие предпринимательской деятельностью некоммерческим образовательным учреждением в соответствии со ст. 50 ГК РФ влечет за собой соблюдение следующих условий:

- предпринимательская деятельность должна соответствовать целям, ради которых создана некоммерческая образовательная организация;
- доходы от предпринимательской деятельности не должны перераспределяться между членами или участниками некоммерческих организаций и должны быть направлены только на достижение целей, ради которых создана организация.

Предоставление платных образовательных услуг является, в настоящее время, важным источником финансирования образовательной деятельности.

В статье 45 Закона «Об образовании» под образовательными услугами понимается «обучение по дополнительным образовательным программам, преподавание специальных курсов и циклов дисциплин, репетиторство, занятие с обучающимися углубленным изучением предметов и другие услуги». Необходимо отметить, что данное определение не позволяет однозначно идентифицировать тот или иной вид деятельности. И поэтому Министерство образования выпустило письмо №52-м от 21.07.1995 «Об организации платных дополнительных образовательных услуг» в котором содержится более точный перечень разрешенных услуг. Туда вошли:

1. Образовательные и развивающие услуги:

- а) изучение специальных дисциплин сверх часов и сверх программ по данной дисциплине, предусмотренной учебным планом;
- б) репетиторство обучающихся другого образовательного учреждения;
- в) различные курсы:

- по подготовке к поступлению в учебное заведение, по изучению иностранных языков, повышению квалификации;

- по переподготовке кадров с освоением новых специальностей (в т. ч. вождение автомобиля, машинопись, стенография);

- г) различные кружки: по обучению игре на музыкальных инструментах, фотографированию, кино-, видео- и радиолюбительскому делу, кройке и шитью, вязанию, домоводству, танцам и т.д.;

- д) создание различных студий, групп, школ, факультативов по обучению и приобщению детей к знанию мировой культуры, живописи, графики, скульптуры, народных промыслов и всему тому, что направлено на всестороннее развитие гармоничной личности и не может быть дано в рамках государственных образовательных стандартов;

- е) создание различных учебных групп и методов специального обучения детей с отклонениями в развитии;

- ж) создание групп по адаптации детей к условиям школьной жизни (до поступления в школу, если ребенок не посещал дошкольное образовательное учреждение).

2. Оздоровительные мероприятия: создание различных секций, групп по укреплению здоровья (гимнастика, аэробика, ритмика, катание на коньках, лыжах, различные игры, общефизическая подготовка и т.д.).

В 2001 году Правительство РФ в своем Постановлении №505 от 05.07.2001 утвердило правила оказания платных образовательных услуг в сфере дошкольного и общего образования, в соответствии с которыми срок использования полученных таким образом средств не ограничивается календарным годом. Данный период может быть равен сроку обучения в вузе (5 – 6 лет), учебному году или же иному другому сроку установленному программой изучения курса. Налоговое законодательство устанавливает налоговый период по налогу на прибыль равный календарному году. Следовательно, возникает противоречие как несовпадение налогового периода и учебного года.

При получении доходов и расходов от предпринимательской деятельности законодательство РФ требует ведение в таком случае раздельного учета. Например, если образовательное учреждение получило внереализационный доход в виде процентов, начисленных банком по депозитному вкладу, то указанные доходы включаются в состав налоговой базы по налогу на прибыль в полном размере. Но, однако, расходы по содержанию образовательного учреждения и ведению уставной деятельности (заработная плата работников, оплата услуг банка) производятся за счет средств бюджета или целевых поступлений и не уменьшают налоговую базу по указанным внереализационным доходам.

Рассмотренная ситуация в отношении платных образовательных услуг представляется нам двояким образом. С одной стороны необходим переход образовательных учреждений на самофинансирование, то есть содержание организации за счет внебюджетных средств, а с другой, средства, заработанные образовательными учреждениями являются доходами государства и подлежат перечислению в бюджет. Таким образом, все внебюджетные средства, полученные образовательными учреждениями от осуществления самостоятельной деятельности, объявляются доходами бюджета. Отсюда следуют два принципиально важных момента: движение внебюджетных средств осуществляется (точнее, должно осуществляться) аналогично движению бюджетных средств, то есть через систему федерального казначейства; расходование внебюджетных средств осуществляется учебными заведениями, хотя и формально самостоятельно, но в соответствии с утверждаемой учредителями сметой и строго по статьям расходов бюджетной классификации. Это позволяет покрыть дефицит (недофинансирование) бюджетных средств. Однако возникает очередное противоречие. Поскольку внебюджетные средства являются доходом бюджета, то они не должны облагаться никакими налогами, так как они уже попадают в бюджет и являются доходом государства. При этом учредитель в лице государства предоставляет образовательному учреждению право тратить заработанные средства на образовательные цели.

Уточнения по данному поводу внес Бюджетный кодекс РФ, согласно которому все внебюджетные доходы образовательного учреждения, в том числе и средства от предпринимательской деятельности, закрепляются в составе соответствующего бюджета в качестве неналоговых доходов, то есть в качестве дополнительного бюджетного источника финансирования расходов учреждения. В соответствии со статьей 232 БК РФ при возникновении ситуации недофинансирования доходы от предпринимательской деятельности могут пойти на покрытие расходов, а статья 254 дает право органам казначейства осуществить данную операцию самостоятельно, то есть без согласования с получателями средств.

На фоне всего изобилия предоставляемых услуг образовательными учреждениями следует выделить предоставление в аренду имущества образовательного учреждения. Средства от данного вида деятельности учитываются в доходах федерального бюджета и отражаются в сметах доходов и расходов указанных учреждений и организаций. При этом средства, поступившие от данных учреждений, отражаются на лицевых счетах, открытых ими в органах федерального казначейства. В дальнейшем полученные средства будут зачтены в качестве дополнительных источников бюджетного финансирования, то есть сверх установленных сумм.