

2.2. ВЛИЯНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОГО ЗАКОНА №-83 НА ИЗМЕНЕНИЕ ПРАВОВОГО СТАТУСА ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ

Кривко Т.С., аспирант кафедры
«Бухгалтерский учет, статистика»

Новосибирский государственный университет экономики и управления

Статья посвящена изменениям, касающимся бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) организациях, произошедших в результате принятия Федерального закона от 8 мая 2010 г. №83-ФЗ. Показано, что данный закон направлен на оптимизацию сети государственных и муниципальных учреждений путем изменения статуса учреждения, снижения темпов роста расходов бюджетов, создания условий и стимулов для сокращения внутренних издержек учреждений и привлечения ими дополнительных источников финансирования за счет осуществления коммерческой деятельности. Главное достоинство состоит в том, что особую роль выполняет совершенствование системы учета, ориентированной на предоставление достоверной и полной информации для пользователей в целях эффективного управления учреждением и возможности оценки результатов деятельности.

Внесение изменений в существующую систему бухгалтерского учета в бюджетной сфере – это необходимость, которая вызвана временем. В Российской Федерации система бюджетных учреждений до сих пор функционировала в отрыве от современных подходов к развитию государственного управления. Именно Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» №83-ФЗ заложил правовые основы для проведения реформы. Суть закона – в смене форм собственности государственных (муниципальных) учреждений. Реформа бюджетной сферы и сопровождающая ее реформа бухгалтерского учета нацелены прежде всего на реализацию принципа прозрачности, подотчетности и открытости государственных финансов обществу, когда общество может оценить финансовые результаты, которых добивается власть.

8 мая 2010 г. Президент РФ Д.А. Медведев подписал Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» №83-ФЗ (далее Федеральный закон №83-ФЗ).

Цель закона заключается в повышении эффективности предоставления государственных и муниципальных услуг при условии сохранения темпов роста бюджетных расходов на их предоставление. Настоящий закон внес изменения в десятки законодательных актов РФ в сфере образования, науки, культуры, архивного дела, обороны, а также в Бюджетный кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ и Гражданский кодекс РФ.

На основе Федерального закона №83-ФЗ организация бухгалтерского учета принимает методологический характер, заложенный в общий законопроект о бухгалтерском учете. Предполагается четырехуровневое регулирование:

- первое – национальные стандарты;
- второе – отраслевые стандарты;
- третье – рекомендации, инструкции, которые разъясняют порядок применения стандартов;

- четвертое – стандарты самого экономического субъекта, учетная политика.

Формирование учетной политики для целей бухгалтерского учета учреждения является обязательным условием. Учетная политика призвана закрепить выбор учреждения и установить порядок определения показателей, не предусмотренных законодательством.

Федеральный закон №83-ФЗ вместо двух существовавших типов учреждений – автономные и бюджетные, – определяет три типа – бюджетные, автономные и казенные.

В соответствии с п. 1 ст. 9.2 Федерального закона №83-ФЗ бюджетным учреждением признается некоммерческая организация, созданная РФ, субъектом РФ или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством РФ полномочий соответственно органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах [2].

На основании ст. 2 Федерального закона «Об автономных учреждениях» от 3 ноября 2006 г. №174-ФЗ в редакции Федерального закона №83-ФЗ автономным учреждением признается некоммерческая организация, созданная РФ, субъектом РФ или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления предусмотренных законодательством РФ полномочий органов государственной власти, полномочий органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах в случаях, установленных федеральными законами (в том числе при проведении мероприятий по работе с детьми и молодежью в указанных сферах) [3].

Казенным учреждением, согласно пп. «е» п. 1 ст. 13 Федерального закона №83-ФЗ признается государственное (муниципальное) учреждение, осуществляющее оказание государственных (муниципальных) услуг, выполнение работ и (или) исполнение государственных (муниципальных) функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством РФ полномочий органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которого осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы [2].

Анализируя новые типы учреждения по различным критериям сравнения, следует обратить внимание на следующие моменты (табл. 1):

- три типа учреждения создаются в целях обеспечения реализации полномочий органов государственной власти или местного самоуправления;
- казенное учреждение создается не только для оказания государственных (муниципальных) услуг, выполнения работ, но и для исполнения государственных (муниципальных) функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством РФ полномочий органов власти;
- бюджетное и автономное учреждения создаются только с целью оказания работ и услуг;
- различные сферы деятельности, в которых создано учреждение – казенные учреждения могут создаваться в любых сферах, а вот бюджетные строго перечислены в Федеральном законе №83-ФЗ.

Таблица 1

ОСНОВНЫЕ РАЗЛИЧИЯ НОВЫХ ТИПОВ УЧРЕЖДЕНИЯ

Критерии сравнения	Тип учреждения		
	Казенное	Бюджетное	Автономное
1. Основные направления деятельности	Оказывает государственные (муниципальные) услуги, выполняет работы и (или) исполняет государственные (муниципальные) функции	Выполняет работы, оказывает услуги в целях осуществления предусмотренных законодательством РФ полномочий федерального органа государственной власти (государственного органа), исполнительного органа государственной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления	Выполняет работы, оказывает услуги в целях осуществления предусмотренных законодательством РФ полномочий органов государственной власти, местного самоуправления
2. Сферы, в которых может быть создано	В любых	В сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах	В сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах в случаях, установленных федеральными законами
3. Способ финансирования	За счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы	На основе финансирования государственного или муниципального задания	На основе финансирования государственного или муниципального задания
4. Способ доведения денежных средств	По бюджетной смете	Через субсидии	Через субсидии
5. Право на ведение приносящей доход деятельности	Должно быть предусмотрено учредительными документами	Должно быть предусмотрено учредительными документами	Должно быть предусмотрено учредительными документами
6. Распределение доходов от приносящей доход деятельности	Поступают в соответствующий бюджет бюджетной системы РФ	Поступают в самостоятельное распоряжение учреждения	Поступают в самостоятельное распоряжение учреждения
7. Распоряжение доходами от приносящей доход деятельности	Не имеет права на свободное распоряжение доходами от приносящей доход деятельности	Имеет право свободно распоряжаться доходами от приносящей доход деятельности	Имеет право свободно распоряжаться доходами от приносящей доход деятельности
8. Субсидиарная ответственность учредителя	Есть	Нет	Нет
9. Порядок заключение крупных сделок, сделок «с заинтересованностью»	Обычный порядок	С согласия учредителя	С согласия учредителя либо наблюдательного совета
10. Заключение контрактов	От имени учредителя	От своего имени	От своего имени
11. Действие Федерального закона «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд» от 21 июля 2005 г. №94-ФЗ	Распространяется	Распространяется	Не распространяется
12. Возможность получать займы, кредиты	Не могут	Могут с учетом установленных законом ограничений	Могут
13. Возможность создания иных юридических лиц	Отсутствует	Может с согласия учредителя передавать имущество некоммерческим организациям в качестве учредителя, участника	Может с согласия учредителя передавать имущество некоммерческим организациям в качестве учредителя, участника

Из всего вышеперечисленного следует, что казенные учреждения максимально ограничены в проявлении какой-либо инициативы, однако они получают финансовые гарантии от учредителя. Бюджетные и автономные учреждения имеют больше возможностей для осуществления самостоятельной деятельности.

Произошли изменения финансово-имущественного статуса учреждения. Если раньше финансирование осуществлялось на основе бюджетной сметы, без прямой связи с эффективностью деятельности, то теперь средства из бюджета предоставляются в виде субсидий на выполнение государственного (муниципального) задания [7]. Государственное задание предполагает, что учреждение будет оказывать услуги (выполнять работы) для физических и юридических лиц. При составлении задания осуществляется планирование на основе единицы получателя услуги (работы) – учащегося, воспитанника. Субсидия должна покрывать нормативные затраты и расходы на содержание имущества учреждения. Бюджетное учреждение не вправе отказаться от выполнения государственного (муниципального) задания [1].

Бюджетные остатки субсидий на государственное (муниципальное) задание, согласно п. 17 ст. 30 Федерального закона №83-ФЗ в конце года изыматься не должны [2]. Выделить собственно бюджетные остатки будет достаточно проблематично, так как в расходной части финансово-хозяйственного плана учреждений бюджетные и внебюджетные средства объединены.

В соответствии со спецификой каждого типа учреждения построен бухгалтерский учет. Все государственные и муниципальные учреждения ведут бухгалтерский учет с применением Единого плана счетов, но с учетом особенностей своей деятельности. С 1 января 2011 г. действует Единый план счетов – приказ Министерства финансов РФ (Минфин РФ) от 1 декабря 2010 г. №157н [7].

Для каждого типа учреждений установлен свой План счетов и инструкция по его применению. Соответственно, для казенных учреждений – это приказ Минфина РФ от 6 декабря 2010 г. №162н; для бюджетных учреждений – приказ Минфина РФ от 16 декабря 2010 г. №174н; для автономных учреждений – приказ Минфина РФ от 23 декабря 2010 г. №183н.

Таким образом, Инструкция №157н предопределила единые правила организации и ведения бухгалтерского учета теми субъектами учета, которые являются получателями бюджетных средств.

Бюджетные и автономные учреждения вправе осуществлять приносящую доход деятельность в соответствии со своими учредительными документами. Доходы, полученные от такой деятельности, и имущество, приобретенное за счет таких доходов, поступает в самостоятельное распоряжение учреждений. Казенное учреждение может осуществлять приносящую доход деятельность в соответствии со своими учредительными документами. Доходы, полученные от указанной деятельности, поступают в соответствующий бюджет бюджетной системы [7].

Федеральный закон №83-ФЗ принципиально меняет систему деятельности государственных и муниципальных образовательных учреждений. Закон направлен на повышение эффективности и результативности расходования бюджетных средств при сохранении или возможном уменьшении темпов роста объема финансирования. Возрастающая с течением времени степень неэффективности расходования бюджетных средств связана с особенностями сметного финансирования учреждений. Созданы дополнительные условия для оптимизации сети бюджетных учреждений на муниципальном, региональном и федеральном уровнях. Это приводит к повышению эффективности деятельности учреждений.

Оценить результат финансово-хозяйственной деятельности учреждения возможно при повышении открытости бюджетных учреждений перед потребителями услуг, предоставляемых этими учреждениями. Эта возможность реализуется через обязательную публикацию в средствах массовой информации утвержденных бюджетов и отчетов об их исполнении.

Литература

1. Бюджетный кодекс РФ [Электронный ресурс] : от 31 июля 1998 г. №145-ФЗ. Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений [Электронный ресурс] : федер. закон от 8 мая 2010 г. №83-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Об автономных учреждениях [Электронный ресурс] : федер. закон от 3 нояб. 2006 г. №174-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Афанасьев М.П. и др. Бюджет и бюджетная система [Текст] : учеб. для учреждений высшего образования / М.П. Афанасьев, А.А. Беленчук, И.В. Кривогов ; под ред. М.Р. Афанасьева. – М. : Юрайт, 2009. – 777 с. – (Уч-ты России).
5. Гарант [Электронный ресурс] : инф.-правовая система. Режим доступа: <http://www.garant.ru>.
6. КонсультантПлюс [Электронный ресурс] : справ.-правовая система. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
7. Сивец С.В. Минфин разъясняет свой план для главбухов [Текст] / Сивец С.В. // Российская газета. – 2012. – №5409.

Ключевые слова

Бухгалтерский учет; типы государственных (муниципальных) учреждений; субсидия; государственное задание; учредительные документы.

Кривко Татьяна Сергеевна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность данной статьи не вызывает сомнений. Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» от 8 мая 2010 г. №83-ФЗ вносит существенные изменения в существующую систему бюджетного учета и направлен на оптимизацию структуры государственных (муниципальных) учреждений. Создание нового типа учреждений – это требование времени. Федеральный закон №83-ФЗ определяет три типа учреждений. Автор статьи акцентирует внимание на сущностной стороне различных типов учреждений – казенных, бюджетных и автономных.

В работе проведен сравнительный анализ и раскрыты основные различия между типами государственных (муниципальных) учреждений по различным критериям сравнения, в числе которых основные направления деятельности, способ финансирования, право на ведение приносящей доход деятельности и т.д.

В своей статье Кривко Т.С. обращает внимание на то, что произошли качественные изменения в нормативно-правовой базе государственного бухгалтерского учета, которые базируются на положениях Федерального закона от 8 мая 2010 г. №83-ФЗ, подписанного Президентом РФ Д.А. Медведевым. Автор справедливо отмечает, что важнейшей новацией данного Закона является изменение принципа финансового обеспечения бюджетных учреждений в виде перехода от бюджетной сметы к субсидии на возмещение нормативных затрат, связанных с выполнением государственного (муниципального) задания.

Статья написана на актуальную тему, представляющую интерес для аудитории журнала «Аудит и финансовый анализ», отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Хмелькова Н.В., к.э.н., зав. кафедрой экономики и информатики НОУ ВПО «Гуманитарный университет»