

ПРАВОВОЙ РЕЖИМ РЕГУЛИРОВАНИЯ ВНЕБЮДЖЕТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ВНЕБЮДЖЕТНЫХ ДОХОДОВ

Л.С. Муталиева, кандидат юридических наук, доцент;

И.А. Авдеева.

Санкт-Петербургский университет ГПС МЧС России

Проведен анализ исторического аспекта и современности внебюджетной деятельности. Выявлены особенности внебюджетной деятельности.

Ключевые слова: внебюджетная деятельность, предпринимательская деятельность, внебюджетные средства

EXTRABUDGETARY ACTIVITIES: HISTORY AND MODERNITY

L.S. Mutaliyeva; I.A. Avdeeva.

Saint-Petersburg university of State fire service of EMERCOM of Russia

In the article the analysis of the historical aspect and modern extrabudgetary, activities. Peculiarities of extrabudgetary activities.

Keywords: extrabudgetary activities, business activities, extrabudgetary funds

В последние годы российское общество находится в стадии радикальных преобразований. Эти преобразования привели к серьезным экономическим, политическим, социальным и культурным изменениям.

Оборотной стороной этих преобразований выступает затяжной финансово-экономический кризис. В условиях этого кризиса особенно осложнилось положение в бюджетной сфере и в первую очередь за счет обострения проблем формирования доходов бюджета.

Переход российского общества к новым формам хозяйственной деятельности актуализировал проблему подготовки предприимчивых, инициативных, ответственных и компетентных специалистов. Существующая экономическая ситуация обуславливает необходимость повышения уровня экономического образования, вызывает растущий интерес к нему у населения.

Поступления средств от приносящей доход деятельности бюджетного учреждения (так называемых внебюджетных средств) – вид доходов, не впервые применяющийся в практике деятельности бюджетного учреждения.

В 1923 г. Народным комиссариатом рабоче-крестьянской инспекции была издана Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, согласно которой бюджетные учреждения могли иметь «специальные средства» (доходы от взимания платы за обучение, от продажи архивной макулатуры, от аренды, от выполнения научно-исследовательских работ, отчисления в размере 60 % сумм, поступивших от реализации государственных фондов по музейным учреждениям), учитываемые на отдельных счетах.

В бухгалтерском учете бюджетных учреждений применялся сметный метод, когда на балансовых счетах помимо сумм, поступивших доходов и произведенных расходов, отражались суммы назначений. В 1936 г. Наркомат финансов СССР выпустил новую инструкцию по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, ведущих учет по двойной и простой системам. В соответствии с ней раздельно учитывались:

- операции по исполнению расходной сметы учреждения по бюджету;
- операции по исполнению расходной сметы по внебюджетным средствам;
- операции по капитальным вложениям и подсобным хозяйствам.

К внебюджетным относились средства, поступающие в распоряжение бюджетного учреждения не из бюджета:

- специальные средства (арендная и квартирная плата за пользование домами и общежитиями, доходы от подсобных хозяйств, плата за услуги, оказываемые населению);
- суммы по поручениям;
- депозитные суммы.

Специальные средства являлись дополнительным источником финансирования и могли быть использованы в соответствии с утвержденной сметой на определенные цели.

С 1955 по 1961 гг. был выпущен ряд нормативных документов по учету в бюджетных учреждениях (централизованных бухгалтериях), которые определили права и обязанности главных распорядителей кредитов, правила составления балансов, оценку их статей и урегулировали другие вопросы. Ведение учета было определено по двойной и простой системам. Для учреждений, ведущих учет по двойной системе, был утвержден единый план счетов, и они стали составлять один баланс по смете расходов. Применение плана счетов стало обязательным для всех учреждений, в том числе имеющих подсобные хозяйства. Все они стали составлять один баланс, включая расходы и внебюджетные средства.

В 1960 г. Министерство финансов СССР утвердило новую Инструкцию по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях, введенную в действие с 1 января 1961 г. (Инструкция по бухгалтерскому учету (по двойной системе) в учреждениях и организациях, состоящих на государственном бюджете СССР от 17 сентября 1960 г.).

В плане счетов предусматривались счета учреждений, которые могли иметь специальные доходы (счет для учета прибылей). Специальные средства хранились на текущих счетах в учреждениях Государственного банка СССР.

В период с 1994 по 2000 гг. принимался ряд документов, касающихся правил ведения получаемых бюджетными учреждениями помимо ассигнований, выделяемых им из государственного бюджета, так называемых не «специальных», а «внебюджетных» средств.

В связи с переходом на новые условия хозяйствования произошли существенные изменения в развитии учета внебюджетных средств учреждений. Вместо бюджетных и текущих счетов в учреждениях банков СССР открывались расчетные счета, на которые зачислялись как бюджетные, так и все внебюджетные средства за оказанные организациям и населению платные услуги. Все поступившие суммы в оплату продукции, работ, услуг и безвозмездные перечисления отражались по кредиту субсчета «Единый фонд финансовых средств».

В начале XX в. внебюджетные средства, которые в то время назывались «специальными», составляли существенную часть финансовых поступлений российских университетов. Основным их источником считалась плата за обучение, а расходование этих средств регламентировалось соответствующими сметами. Они направлялись на содержание высших учебных заведений, выплату гонораров профессорам. В бухгалтерском учете бюджетных учреждений применялся сметный метод, когда на балансовых счетах помимо сумм поступивших доходов и произведенных расходов отражались суммы назначений.

К внебюджетным относились средства, поступающие в распоряжение бюджетного учреждения не из бюджета:

- специальные средства (арендная и квартирная плата за пользование домами и общежитиями, доходы от подсобных хозяйств, плата за услуги, оказываемые населению);
- суммы по поручениям;
- депозитные суммы.

Итак, внебюджетная деятельность – это разрешенная в соответствии с законодательством Российской Федерации предпринимательская и иная приносящая доход деятельность, включая использование средств, полученных из внебюджетных источников.

Специальные средства являлись дополнительным источником финансирования и могли быть использованы в соответствии с утвержденной сметой на определенные цели.

Организации, финансируемые из бюджета, кроме бюджетных средств могут иметь в своем распоряжении средства от приносящей доход деятельности (внебюджетные).

Одним из принципов налогового учета бюджетных учреждений является ведение раздельного учета доходов и расходов, полученных от целевого финансирования и коммерческой деятельности.

При формировании налоговой базы бюджетных учреждений в доходы не включаются средства целевого финансирования и целевых поступлений на содержание бюджетных учреждений и ведение уставной деятельности, финансируемой за счет этих источников, а в расходы – расходы, производимые за счет вышеуказанных средств.

Средства целевого бюджетного финансирования относятся к доходам, не учитываемым при налогообложении прибыли, а доходы от коммерческой деятельности участвуют в формировании налоговой базы по налогу на прибыль. Поэтому для учреждений, осуществляющих бюджетную и внебюджетную деятельность, наряду с общими вопросами, которые требуют отражения в учетной политике для целей налогообложения, важное значение имеет методика ведения раздельного учета доходов и расходов по этим видам деятельности. Если раздельный учет отсутствует, то средства целевого финансирования будут рассматриваться как подлежащие налогообложению с даты их получения. Целью такого учета является не только отделение бюджетных поступлений от коммерческих, но и правильное определение тех расходов, которые при формировании налоговой базы уменьшают налогооблагаемую прибыль от коммерческой деятельности [1].

Бюджетное учреждение, являясь некоммерческой организацией, имеет право осуществлять приносящую доход деятельность. Об этом сказано в п. 2 ст. 24 и п. 4 ст. 9.2 Закона о некоммерческих организациях. Аналогичная норма содержится в п. 3 ст. 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации (БК РФ) [2].

Бюджетным учреждением признается некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации 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 (ст. 9.2 Закона о некоммерческих организациях).

Министерство финансов Российской Федерации в Письме № 12-08-06/44036 разъясняет, что под приносящей доход деятельностью понимается деятельность по оказанию услуг (выполнению работ) за плату. При этом оказание услуг или выполнение работ должно отвечать целям создания бюджетного учреждения. К приносящей доход деятельности также относится приобретение и реализация ценных бумаг, имущественных и неимущественных прав, участие (в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации) в хозяйственных обществах и участие в товариществах на вере в качестве вкладчика.

При этом, приносящая доход деятельность бюджетного учреждения может быть признана законной, если она:

- служит достижению целей, ради которых создано бюджетное учреждение, и соответствует указанным целям;

- предусмотрена в учредительных документах бюджетного учреждения.

Источниками формирования внебюджетных средств являются:

- доходы от предпринимательской деятельности, в том числе от оказания платных услуг сверх объемов, установленных государственным и муниципальным заказом;

- поступления от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности (например, сдача в аренду имущества или помещения, закрепленного за бюджетным учреждением на праве оперативного управления);

- доходы от реализации неиспользуемых учреждением материальных ценностей, приобретенных ранее за счет целевых средств и безвозмездных поступлений;

– безвозмездные перечисления юридических и физических лиц.

Кроме того, бюджетные учреждения могут иметь средства, поступающие от юридических и физических лиц, в отдельных случаях – из других бюджетов, предназначенных для выполнения определенных поручений (например на выплату целевых социальных доплат и компенсаций, на осуществление расчетов с молодыми специалистами, направляемых к месту работы после окончания учебного заведения).

Получается, что внебюджетные средства – это те средства, полученные от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности (из внебюджетных источников), образование и расходование которых разрешено законодательными актами и учредительными документами (уставами) получателей средств. Другими словами, внебюджетные средства – это доходы, получаемые бюджетными учреждениями помимо ассигнований, выделяемых из бюджета. В свою очередь под доходами от коммерческой (предпринимательской) деятельности бюджетных учреждений понимаются доходы, получаемые от юридических и физических лиц в результате реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав.

Например, в пп. «в» п. 4 Указа Президента Российской Федерации от 9 марта 2004 г. № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» всем федеральным службам по надзору запрещено оказывать платные услуги. Эта норма права получила развитие и в других нормативных актах в отношении конкретных федеральных служб [3]. Например, Федеральное казначейство не вправе оказывать платные услуги (п. 7 Постановления Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2004 г. № 703 «О Федеральном казначействе») [4]. Бюджетным учреждениям разрешено осуществлять деятельность, приносящую доход, например учреждениям здравоохранения и образования. Предпринимательская деятельность может осуществляться учреждением, если в учредительных документах это специально отражено. В этом случае доходы от такой деятельности и приобретенное за счет этих доходов имущество поступают в самостоятельное распоряжение учреждения и учитываются на отдельном балансе (ст. 298 ГК РФ) [5]. Формирование и использование средств государственных и муниципальных внебюджетных фондов осуществляется на основе ежегодно принимаемых бюджетов или смет доходов и расходов. В частности, на основе бюджетов функционируют все социальные государственные внебюджетные фонды, а на основе сметы доходов и расходов – внебюджетный фонд развития исполнительного производства.

В настоящее время правовое регулирование государственных внебюджетных фондов стало весьма обширным. Оно дано как в ст.ст. 143–150 БК РФ [6], где определяется процесс формирования и исполнения социальных государственных внебюджетных фондов, так и в целом ряде законов. Кроме того, режим государственных и муниципальных внебюджетных фондов определен целым рядом указов Президента Российской Федерации и постановлений Правительства Российской Федерации. Заметное место занимают и законы субъектов Российской Федерации, а также постановления органов местного самоуправления. В связи с этим в современных условиях справедливо говорить о возникновении финансово-правового института государственных и муниципальных внебюджетных фондов. Этот институт представляет собой совокупность правовых норм, регулирующих отношения по поводу формирования и исполнения бюджетов или смет доходов и расходов государственных и муниципальных внебюджетных фондов.

Этот институт включает в себя нормы, регулирующие:

- состав доходов и расходов внебюджетных фондов;
- порядок зачисления доходов внебюджетных фондов;
- порядок составления, рассмотрения, утверждения проектов бюджетов государственных и муниципальных внебюджетных фондов, а также исполнение их бюджетов и подготовку, рассмотрение и утверждение отчетов об их исполнении.

Финансово-правовой институт государственных и муниципальных внебюджетных фондов пересекается с бюджетным правом как подотраслью финансового права по линии

бюджетного процесса. Это следует из того, что современное понимание бюджетного процесса как составной части бюджетного права включает в себя и процессуальное обеспечение бюджетов государственных внебюджетных фондов (ст. 6 БК РФ).

Литература

1. Романова Д.А., Колесник Н.Ф. Особенности предпринимательской деятельности бюджетных учреждений // Молодой ученый. 2014. № 2. С. 544–546.
2. Бюджетный кодекс Рос. Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ // Рос. газ. 1998. 12 авг. № 153–154.
3. О системе и структуре федеральных органов исполнительной: Указ Президента Рос. Федерации от 9 марта 2004 г. № 314. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. О Федеральном казначействе: Постановление Правительства Рос. Федерации от 1 дек. 2004 г. № 703 // Рос. газ. 2004. 8 дек. № 272.
5. Гражданский кодекс Рос. Федерации от 30 нояб. 1994 г. № 51-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1994. № 32. Ст. 3301.
6. Налоговый кодекс Рос. Федерации. Часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ. URL: <http://base.garant.ru/10900200/htm> (дата обращения: 14.03.2015).