

Глава 2. Построение механизма финансирования образования

2.1. Определение содержания отношений финансирования

Наиболее распространенной является точка зрения на финансирование образования как на обеспечение финансовыми ресурсами деятельности образовательного учреждения или просто расходов на образование [90]. Собственно, против такого понимания возразить довольно сложно, поскольку оно отражает реальное содержание процесса финансирования и основывается на понятии финансирования, принятого для условий государственной плановой экономики.

Финансовые отношения выражают экономические связи в денежной форме между государством и субъектами хозяйствования, между субъектами воспроизводства, возникающие в процессе распределения и перераспределения совокупного общественного продукта. Финансы представляют собой экономическую категорию, которая отражает экономические отношения в процессе создания и использования фондов денежных средств. В свою очередь денежные фонды рассматриваются как относительно обособленная в плановом порядке часть денежных средств, предназначенных для определенных целей, а совокупность фондов денежных средств — как финансовые ресурсы [115].

В более широком смысле финансы представляют собой денежное хозяйство страны, которое рассматривается как

экономическая категория, выражающая систему денежных отношений, возникающих в процессе производства, обмена, распределения и потребления, т. е. в процессе воспроизводства. Государственные (публичные) финансы — это система денежных отношений по поводу формирования и использования фондов, необходимых государству для выполнения своих функций. Финансы хозяйствующих субъектов — это относительно самостоятельная сфера системы финансов государства, охватывающая широкий круг денежных отношений, связанных с формированием и использованием капитала, доходов, денежных фондов в процессе кругооборота их средств и выраженных в виде различных денежных потоков [116, с. 411].

Большинство определений термина „финансы“ сводятся к тому, что это фонды денежных средств и отношения по поводу доступа к средствам, которые в этих фондах находятся, т. е. рассматривают финансы в узком смысле. Для восприятия эти определения простыми не кажутся поскольку их содержание следовало бы дополнять разъяснениями понятий фонд и для чего его необходимо создавать, причем не один, а несколько. Разумеется, это актуально и для системы образования.

Для понимания этого определения проведем некоторые аналогии. Фонд денежных средств можно рассматривать как кошелек определенного объема, в который может быть положена соответствующая его объему сумма денег. Эти деньги специально предназначаются для совершения оплаты определенной покупки. Фонд в данном случае обозначает, что определенная сумма денег отделяется от остальных денег для использования на решение определенной экономической задачи. Под экономической задачей понимается некоторое действие: выплата заработной платы, приобретение оборудования, проведение ремонта и т. п. действие, требующее расходов.

Обособление суммы денег в виде фонда осуществляется с соблюдением установленных правил и процедур. Доступ к таким обособленным деньгам также может быть получен при соблюдении заранее установленных условий и по определенным процедурам и правилам.

Финансами, таким образом, можно назвать систему (комплекс взаимосвязанных и взаимодействующих элементов), включающую в себя целевые суммы денежных средств и отношения по поводу:

- определения целей, для достижения которых деньги обособляются;
- определения размеров обособляемых сумм денег;
- обособления денег, т. е. их отграничения от общей суммы денег;
- расходования обособленных денег;
- отчетности о расходовании обособленных денег.

Фонд денежных средств представляет собой денежную сумму, характеризующуюся следующими чертами:

- денежные средства, собранные в фонд, имеют выраженный целевой характер, т. е. предназначены для обеспечения проведения определенной хозяйственной (экономической) операции, например приобретения товара, конкретной работы или услуги;
- денежные средства имеют определенную количественную величину, определяемую содержанием хозяйственной операции, которую они обеспечивают;
- наличие определенной суммы денежных средств должно быть обеспечено в установленное время, обусловленное сроками проведения хозяйственной операции.

Иными словами, чтобы приобрести, например, пачку бумаги 31 августа, необходимо именно в этот день иметь необходимую сумму денег, предназначенную для приобретения бумаги. Таким образом, фонд денежных средств — это сумма денег, обособленных в определенное время для заданной

цели. Особенность денежного фонда в данном понимании состоит в том, что до нужного момента времени он пуст или, по крайней мере, должен быть пустым. Это своего рода потенциальная денежная сумма (емкость), где в установленное время должны аккумулироваться деньги. Опираясь на определение финансов, как отношений по поводу фондов денежных средств, можно выделить перечень первичных отношений, входящих в понятие финансов.

1. Цель, для достижения которой формируется фонд денежных средств.
2. Время, момент времени, к которому или в который он должен быть сформирован.
3. Сумма денег, которая должна быть обособлена в виде фонда.

Отсюда можно сделать важное, хотя и вполне очевидное предположение о том, что финансы отражают в определенной мере вторичные отношения. Первичными же в данном случае выступают хозяйственные, экономические отношения. Отсюда следует, что финансовый план нужно рассматривать как вторичный по отношению к плану экономическому, хозяйственному, реализацию которого финансы призваны обеспечить в качестве одного из ресурсов. Это может показаться не совсем точным, поскольку ресурсом принято считать денежные средства. Но на мой взгляд, в качестве ресурса следует рассматривать денежные средства в совокупности с отношениями их обособления и расходования, что вполне согласуется с практикой не только выделения средств, но и модернизации условий их использования в соответствии с решаемыми задачами.

В условиях плановой экономики финансирование должно было осуществляться на принципах:

- плановости — средства должны предусматриваться при составлении бюджета (т. е. на стадии составления финансового плана);

- целевой направленности — использование или расходование средств допускается только на предусмотренные планом объекты и цели;
- безвозвратности — у получателей средств не возникает обязательств по их возврату;
- выделения средств по мере их расходования;
- экономии — бережного и рационального расходования средств [115, с.292].

Принципы финансирования отражают общий подход к использованию финансовых ресурсов, т. е. формирования и расходования фондов денежных средств. В общем виде финансирование можно представить как обеспечение какого-либо процесса деньгами в нужное время, на определенные цели и в необходимой сумме. В основе такого понимания финансирования лежит, с моей точки зрения, принцип необходимости обеспечения постоянного движения денег. Если деньги будут обособлены в фонд ранее нужного срока, то они некоторое время будут лежать без движения, что приводит к убыткам. Если деньги будут выделены не на те цели, что необходимо, то они не будут израсходованы, будут лежать без движения с теми же последствиями, или будут израсходованы на иные цели, не являющиеся необходимыми, что не принесет ожидаемого результата и потребует дополнительных расходов для его достижения. Если сумма денег будет недостаточна или избыточна, то результат, в общем, будет тот же — потери в той или иной форме.

Ряд принципов финансирования, дополняя его содержание, вносят некоторые противоречия в определение:

- отсутствие обязательств по возврату у получателя финансирования не означает отсутствия у него иных обязательств по отношению к отправителю финансовых ресурсов (распорядителю кредитов). Не вдаваясь в рассуждения, можно сказать, что у получателя финансирования возникает обязательство израсходовать выде-

ленные средства на определенные цели, установленные при выделении средств, причем в полном объеме и в заранее запланированный срок;

- выделение средств по мере их расходования представляется принципом на первый взгляд ясным и понятным, но в некоторой степени противоречащим принципу минимизации времени неподвижности денег. „По мере расходования“ можно рассматривать и как некоторое резервирование, аккумулятивное средств для их постепенного расходования;
- экономия, бережное и рациональное расходование средств представляется для условий настоящего времени скорее декларацией, нежели принципом, поскольку предусматривает заметную субъективную составляющую и необходимость значительной работы по подкреплению этого принципа созданием соответствующих механизмов и нормативной базы. Обусловлено это необходимостью обоснования правильности и экономности произведенных расходов, что само по себе является сложной задачей.

Если рассматривать финансирование как обеспечение денежными средствами процесса, направленного на получение необходимого результата, то можно увидеть некоторые аналогии с беспроцентным кредитованием производства в режиме открытия кредитной линии: денежными средствами постепенно обеспечивается процесс получения необходимого результата, а готовый результат поступает в собственность кредитора.

Понятие финансирования из бюджета учредителя, применяемое к образовательному учреждению, представляет собой безвозмездную передачу бюджетных средств. Эти средства предназначаются для обеспечения деятельности организации или выполнения ею определенных функций, имеющих значение для бюджета, точнее — собственника средств.

Обычно такое финансирование никак не связывается с отношениями купли-продажи определенных товаров или услуг. Можно сравнить процесс финансирования с авансированием производства, имеющего длительный цикл. Однако производство завершается готовым продуктом, реализуемым посредством продажи и возвратом авансированных сумм или передачей готового продукта собственнику авансированных средств для последующей продажи или использования. Поэтому в самом упрощенном виде бюджетное финансирование — это расходование бюджетных средств без получения эквивалента в виде материального или нематериального объекта.

Рассуждения о том, что государство-собственник бюджетных средств получает в качестве эквивалента затрат подготовленного специалиста, представляются не очень обоснованными. В принципе, такой специалист может и не работать на государство, затратившего средства на его обучение. Да и обязательств перед государством по этому поводу у него не возникает. Следовательно, деньги, затраченные государством на обучение граждан, выглядят как бы „выброшенными“. Поэтому время от времени выдвигаются предложения создать условия, при которых граждане, получившие образование за счет бюджета, брали бы определенные обязательства перед государством, тем или иным образом сопоставимые с размерами затраченных бюджетных средств.

Если рассмотреть этот процесс с точки зрения опосредования деньгами движения товаров (услуг), можно отметить следующее:

- процесс обучения (передачи знаний, создания некоего нового качества, способного продуцировать новое знание и т. п. характеристики образования) есть процесс оказания услуги, т. е. процесс производства и, одновременно, потребления продукта в нематериальной форме. Можно спорить относительно содержательной ха-

рактические характеристики, но на данном этапе можно ограничиться этим положением;

- образовательная услуга обладает стоимостью и, в процессе товарообмена, ценой;
- цена, как денежное выражение стоимости или полезности, реализуется в денежном эквиваленте;
- денежный эквивалент — деньги, которые уплачивает за услугу ее потребитель или кто-то за него.

В рамках этих положений говорить о финансировании как об отношении, отличающемся от оплаты услуги, можно лишь в том смысле, что оно характеризуется оплатой услуги не тем лицом, которое данную услугу потребляет. Применительно к сфере образования финансирование — это оплата образовательных услуг, оказываемых учащемуся, не самим учащимся или его семьей, а государством (или иным физическим или юридическим лицом), не получающим этой услуги. В данном случае приобретателем услуги является финансирующее лицо, а получателем — учащийся.

Для условий централизованной плановой экономики такое понимание финансирования согласовывалось с общей организацией экономических отношений, поскольку отражало процесс производства государственными предприятиями продукции, которая также являлась государственной собственностью.

Специфика сферы образования состоит в том, что целью и результатом ее функционирования является осуществление образовательного процесса. Правда, распространение получил взгляд зрения на выпускника, как на результат деятельности системы образования. В некотором смысле этот подход используется и в рамках настоящей работы. Тезис о несоответствии структуры подготовки специалистов требованиям экономики или в современных условиях — рынка труда также представляется результатом именно такого подхода. Если согласиться с таким подходом полностью, то при-

дется решать вопросы собственности на этот „результат“ и его купли-продажи. Правда, определенные шаги в этом направлении уже делались и делаются:

- существовала система государственного распределения специалистов, что в некотором смысле отражало претензии государства на результат работы системы образования;
- вводились элементы оплаты отраслей за подготовку специалистов в рамках новых условий хозяйствования;
- в настоящее время ставятся вопросы об обязательствах выученного человека перед государством, за средства которого он проходил обучение.

Не вдаваясь в полемику по этому поводу, будем исходить из того, что финансирование образования — это обеспечение финансовыми ресурсами образовательного процесса, осуществляемого образовательными учреждениями, т. е. реализации одной или нескольких образовательных программ высшего профессионального образования и (или) содержание (воспитание) обучающихся, воспитанников. Тем более, что бюджетная система в настоящее время в части финансирования образования настроена именно таким образом, поскольку бюджетные средства выделяются образовательным учреждениям именно на функционирование, которое рассматривается как осуществление образовательной деятельности.

В финансировании образования необходимо еще раз подчеркнуть важную особенность — реализацию принципа безвозвратности. Если в сфере производства безвозвратность обусловлена, по сути дела, передачей произведенного результата в собственность финансирующего субъекта, то в образовании выделяемые образовательным учреждениям средства ими непосредственно никак не возвращаются, не возмещаются собственнику средств ни в денежном, ни в материальном или нематериальном эквиваленте. Не возникает и

каких-либо обязательств по возврату этих средств. По форме средства потребляются, не преобразуются в материальный эквивалент, а нематериальный результат образовательной деятельности не может быть выделен в качестве нематериального объекта, поскольку неотделим от своего носителя — человека и, следовательно, не может стать предметом товарно-денежных отношений.

Принцип безвозвратности предполагает также невозможность считать обученного человека, вступающего в жизнь, возмещением или возвращением в иной форме собственнику-государству затрат на его обучение. Важно также и то, что у выпускника не возникает никаких обязательств по возврату средств, затраченных государством на его обучение, по крайней мере — пока.

Необходимо сразу же подчеркнуть, что финансирование образования не является каким-либо выражением отношений „купли-продажи“, где есть встречное движение финансовых ресурсов и их материального или нематериального эквивалента в виде товара или услуги. Финансируя образование, государство не покупает образовательные услуги, а обеспечивает деятельность своего структурного подразделения, производящего эти услуги для части населения безвозмездно.

Финансирование образования осуществляется в определенном порядке, на основе сметы и называется сметным финансированием. Сметное финансирование — это предоставление денежных средств из государственного и (или) муниципального бюджета для покрытия расходов учреждений на основании сметы — планового документа установленного содержания. Сметное финансирование осуществляется в строгом соответствии с целевым назначением расходов и нормами затрат, устанавливаемыми финансирующим органом с учетом профиля и особенностей деятельности бюджетных учреждений.

Смета бюджетного учреждения представляет собой составленный по установленной или принятой форме и утвержденный в установленном же порядке документ, определяющий объем и поквартальное распределение бюджетных ассигнований на все расходы данного учреждения [115]. Установленные сметой затраты учреждения группируются в соответствии с бюджетной классификацией, которая определяет целевую направленность ассигнований по каждой классификационной статье — группе расходов.

Как известно, государственный и муниципальный бюджеты утверждаются на год в целом в разрезе функциональных статей бюджетной классификации (по функциям государства) и главных распорядителей бюджетных средств (министерств и ведомств), т. е. по организационно выделенным отраслям экономики¹. Именно такое представление бюджета содержится в соответствующих законодательных актах. Кроме этого, в соответствии с принятым бюджетным процессом, установленным Бюджетным кодексом Российской Федерации [8], ежегодно составляется и утверждается бюджетная роспись, представляющая собой детализацию утвержденного бюджета:

- по бюджетополучателям;
- по статьям экономической классификации;
- по кварталам.

Бюджетная роспись составляется главными распорядителями бюджетных средств. Сводная бюджетная роспись по федеральному бюджету в целом, например, составляется и утверждается Минфином России. В результате утвержденный законодателем бюджет многократно усложняется. Степень усложнения может быть оценена соотношением:

$$K_y = 4 \cdot N_b \cdot N_{cm},$$

¹Такая трактовка является не совсем точной и применена для того, чтобы дополнительно подчеркнуть ведомственный разрез бюджета.

где K_y — коэффициент усложнения; 4 — число кварталов в году; N_b — число бюджетополучателей; N_{ct} — число статей экономической классификации.

Можно представить себе объем бюджетной росписи для ведомства, имеющего, как, например, Рособразование, в ведении около 2 тыс. бюджетополучателей.

Представляется, что такое увеличение числа показателей бюджета выглядит, как минимум, нерациональным по следующим причинам.

1. Для целей анализа такая детализация представляется избыточной, поскольку в рамках бюджета в целом анализируются не отдельные расходы конкретных бюджетополучателей, а их сводные, обобщенные значения по отраслям или разделам (подразделам) функциональной классификации. Анализ расходов бюджетополучателями осуществляется на принципах управленческого учета, не всегда базирующегося на классификационных статьях бюджета².
2. Чем больше детализированы расходы на стадии составления финансового плана, которым и является бюджет, тем больше поправок придется в него вносить на стадии выполнения, поскольку точность планирования определяется, не в последнюю очередь, динамикой цен на товары и услуги, приобретаемые в течение года на бюджетные средства. Кроме того, нет какой-либо общепринятой методологии бюджетного планирования, что повышает вероятность таких отклонений. Если, к тому же, внесение поправок в бюджетную смету процедурно

²Управленческий учет, по мнению ряда специалистов, является процессом индивидуализированным, основанным больше на частных предпочтениях конкретных организаций, учитывающих не только специфику их работы, но и отдельные их особенности. Тем не менее, существуют Международные стандарты финансовой отчетности, имеющие в своей основе именно управленческий учет [71].

затруднено, то возможны затруднения и в осуществлении отдельных видов финансируемой из бюджета деятельности.

3. Фактически бюджетная роспись фиксирует предложенное получателем распределение бюджетных ассигнований по статьям, что практически исключает элемент государственного регулирования структуры бюджетных расходов в отдельном учреждении. Следовательно, с этой точки зрения такая детализация может и не фиксироваться на государственном уровне.

Столь подробная детализация бюджетных расходов сама по себе может являться материалом для анализа финансовой политики государства с несколько иной точки зрения. Подробно расписанная в отраслевом, территориальном и предметном разрезе структура государственных расходов может быть очень серьезным инструментом регулирования экономики страны. Зная, например, структуру бюджетного финансирования учебных заведений отдельного города или региона, можно достаточно четко определить, в какое время у них возникнет необходимость потратить известные суммы и на какие цели: на ремонт зданий; на приобретение оборудования и др. Благо, бюджетная классификация позволяет и даже требует весьма детально структурировать расходы. Учитывая жесткий характер бюджетного процесса, можно рассчитывать на выделение средств в указанное время, т. е. прогнозировать и (или) планировать государственный спрос на товары и услуги. Кроме того, структура бюджета в разрезе статей экономической классификации может рассматриваться в качестве своего рода отражения государственной политики субсидирования экономики через государственные закупки. Добавлю, что это является не более чем предположением и не относится к предмету анализа данной работы.

Можно рассматривать экономическую классификацию расходов бюджета в качестве инструмента, позволяющего

определить на стадии планирования необходимость и обоснованность тех или иных видов расходов для осуществления финансируемой из бюджета деятельности. В этом смысле классификация отражает представления государства, как субъекта финансирования, о такой целесообразности, а предназначенные для финансирования тех или иных классифицированных расходов суммы — целесообразные масштабы таких расходов. Степень детализации, принятая при классифицировании бюджетных расходов, может рассматриваться как своего рода индикатор централизации управления финансированием образования, а также как оценка степени доверия государства своим учреждениям — получателям средств бюджета.

Экономический смысл жесткой привязки ассигнований к кварталам во времени и к статьям расходов, как к определенным целям, состоит в том, чтобы сформировать такой механизм движения бюджетных средств, который бы обеспечивал концентрацию определенных сумм в заданный момент времени (квартал, например) у соответствующего получателя для обеспечения достижения установленной цели и незамедлительно расходовались.

По своему экономическому содержанию расходы любой организации могут быть классифицированы по-разному. Главное при этом — обосновать их отнесение к необходимым для достижения той цели, ради которой эта организация создана. Все остальные расходы можно рассматривать как избыточные, т. е. в известном смысле как нецелевые. Для коммерческих организаций целью является прибыль. Следовательно, именно прибыль и является мерилom обоснованности расходов: можно ли при заданном уровне прибыли обойтись без тех или иных расходов. Возможно, предложенная формулировка является излишне жесткой, но таким образом можно более выпукло обозначить сам подход к проблеме. Цель деятельности некоммерческой организации в действ-

ющем законодательстве однозначно не определена. Приходится исходить из предположения, что целью образовательного учреждения является осуществление образовательной деятельности. Необходимость тех или иных расходов, таким образом, следует оценивать с точки зрения того, насколько они необходимы для достижения именно этой цели.

Для качественной оценки такой необходимости применяется классификация расходов как форма многомерного обобщенного определения расходов, необходимых для получения хозяйственного результата или осуществления той или иной деятельности. Примером такого рода определения качественного состава таких расходов может служить определение, данное в Налоговом кодексе Российской Федерации [11]. В частности, под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. „Экономическое оправдание“ в данном случае представляет собой невозможность получения имеющегося, т. е. уже полученного результата без этих расходов.

Структура расходов, связанных с производством и реализацией, разнородна. Для осуществления этой деятельности необходимо не только изготавливать продукцию, но и осуществлять ее хранение и доставку, содержать, эксплуатировать и ремонтировать оборудование, проводить необходимые исследования и разработки, осваивать природные ресурсы, осуществлять управление этими процессами и т. д. В обобщенном виде эти расходы подразделяются на четыре группы [11, ст. 253]:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации;
- прочие расходы.

Поскольку экономическая целесообразность не может быть обоснована простым отнесением к указанным группам расходов, Бюджетный кодекс содержит подробную класси-

фикацию более конкретных видов расходов, которые могут быть включены в состав обоснованных затрат на производство и реализацию продукции. Основной целью такой классификации является определение прибыли, получаемой в качестве результата деятельности и подлежащей налогообложению.

В коммерческой организации необходимость затрат определяется основной целью деятельности — получением максимально возможной прибыли и иллюстрируется простым соотношением:

$$C = Z + P, \quad (2.1)$$

где C — цена произведенного продукта, сложившаяся в рыночных отношениях независимо от данного производителя; Z — затраты данного производителя на производство продукта; P — прибыль, получаемая данным производителем.

Следует еще раз подчеркнуть, что цена, в общем случае, не зависит от затрат на производство данного товара (услуги), она определяется компромиссом между спросом покупателя и предложением продавца данного товара. Поэтому цена не складывается из затрат и прибыли, а распадается на них, покрывая затраты и принося прибыль или не покрывая затраты и не принося прибыли. Нетрудно видеть, что при стремлении $P \rightarrow \max$, имеет место $Z \rightarrow \min$ при данном уровне цены, сложившемся на рынке. Разумеется, это только иллюстративное представление коммерческой деятельности.

Наряду с коммерческой организацией, гражданское законодательство содержит определение некоммерческой организации [52, ст. 50] — юридического лица, не имеющего извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющего полученную прибыль между участниками, и предпринимательской деятельности, которой является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение

прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке [52, ст. 2]. Законом „О некоммерческих организациях“ [4, ст. 2] установлено, что некоммерческой организацией является организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками. Некоммерческие организации могут создаваться для достижения социальных, благотворительных, культурных, образовательных, научных и управленческих целей, в целях охраны здоровья граждан, развития физической культуры и спорта, удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей граждан, защиты прав, законных интересов граждан и организаций, разрешения споров и конфликтов, оказания юридической помощи, а также в иных целях, направленных на достижение общественных благ.

Поскольку образование, как неоднократно отмечалось в литературе [44, 57, 69, 129, и др.], полностью или в значительной своей части является производителем общественных благ³, образовательные учреждения отнесены к категории некоммерческих организаций, деятельность которых не должна быть направлена на получение прибыли по определению, и регистрируются, соответственно, в качестве некоммерческих организаций.

Отсутствие цели получения прибыли иногда относят к последствиям невозможности ее получения в сфере образования в достаточных объемах по следующим причинам:

- образовательное учреждение не может составить серьезной конкуренции в производстве товаров и услуг специализированным предприятиям;

³К общественной составляющей образования относят, например, цикл фундаментальных общеобразовательных дисциплин.

- предпринимательство для большинства членов коллектива образовательного учреждения имеет побочный, дополнительный характер и обусловлено, главным образом, необходимостью получения дополнительного дохода;
- предпринимательство в образовании, как правило, ориентируется на образовательную деятельность, т. е. на ограниченную сферу.

Предпринимательская деятельность образовательного учреждения отличается от работы предприятий, поскольку носит не основной, а вспомогательный характер, дополняющий и обеспечивающий выполнение основной деятельности. Побудительными мотивами организации и расширения масштабов предпринимательской деятельности для образовательного учреждения могут быть компенсация недостатка средств для поддержания, восстановления, а иногда и расширения основных фондов, обусловленного дефицитом бюджетных средств [65, с. 35]. Следует отметить, что практика и исторический опыт показывают принципиальную возможность функционирования коммерческих учебных заведений.

Тем не менее, большинство учебных заведений функционируют как некоммерческие организации, а в качестве их определяющих признаков выделяются отсутствие извлечения прибыли в качестве основной цели их деятельности и нераспределение прибыли между участниками [26, 38, 39, 41, 92, 120, 127–130].

В западных странах вместо термина „некоммерческая“ применяется термин „неприбыльная“. Несмотря на внешнее сходство понятий, они, с моей точки зрения, имеют существенные различия. Если некоммерческая организация не ставит получение прибыли в качестве основной цели своей деятельности, то неприбыльная организация обязуется поддерживать состояние неприбыльной деятельности, а если прибыль все же будет получена, то использовать ее на по-

гашение своих же издержек по основным видам деятельности, например для повышения качества и доступности результата. На этой основе неприбыльная организация продает результаты своей деятельности по сниженным ценам, удовлетворяя, как правило, потребности социально значимого характера. Одновременно с этим источниками погашения издержек выступают средства, не являющиеся доходами от осуществления деятельности, т. е. пожертвования, дотации. При получении прибыли на регулярной основе неприбыльная организация может быть лишена своего статуса и переведена в состояние коммерческой организации. Аналогичное решение может быть принято и в случае, если прибыль превысит определенный уровень [127, 128].

В США, например, высшие учебные заведения, в основном, отнесены к так называемому „неприбыльному сектору экономики“ (non-profit), деятельность которого регулируется государством через:

- придание этим организациям „особого статуса“ неприбыльных (non-profit) организаций, финансируемых по многим каналам, в том числе и посредством государственных субсидий;
- нелимитирование коммерческих операций, связанных с основным профилем деятельности этих организаций, и освобождением доходов от этих операций от федеральных налогов. При этом иная коммерческая деятельность облагается налогами на общих основаниях;
- привлечение некоммерческого сектора к выполнению государственных программ;
- придание налоговых льгот организациям-донорам, осуществляющим финансирование некоммерческих организаций.

Деятельность неприбыльного сектора в большей мере зависит от субсидий доноров, чем от иных видов поступлений, что является одной из характерных черт неприбыльных

организаций [53]. Такая политика государства в отношении неприбыльного сектора подпадает под определение регулирования, поскольку определяет место и роль указанных организаций в ряду прочих, а также условия, в которых они осуществляют свою деятельность [127].

Вместе с тем, функционирование неприбыльного сектора порождает и множество проблем, пока не решенных. В частности, до какого количественного уровня такая организация может осуществлять коммерческую, не связанную с основной целью своего создания деятельность, как быть с доходами, полученными от основной деятельности, но израсходованными на цели, не связанные с ней, и др. В настоящее время по достижении уровня доходов от коммерческой деятельности в 20 – 30% организации могут лишиться статуса неприбыльных. Но такое положение связывается, главным образом, со здравым смыслом, а не с законодательными положениями или какими-либо расчетами. Отмечается и нерешенность проблем, связанных с отношениями собственности в неприбыльном секторе [53].

В то же время существует и точка зрения на неприбыльную фирму как на фирму коммерческую, но использующую дотации и работающую не ради прибыли [66, с. 212].

Следует отметить, что статус некоммерческой организации в некотором смысле препятствует осуществлению в образовательном учреждении предпринимательской деятельности. Однако законодательство прямо разрешает образовательному учреждению такую деятельность вести и, следовательно, предоставляет ему возможность систематически получать прибыль, что, в общем, не означает, что образовательное учреждение эту прибыль получает.

Рассмотрим отсутствие цели извлечения прибыли в деятельности некоммерческой организацией более подробно. В простейшем случае такую ситуацию можно отобразить путем исключения прибыли из отношений реализации произ-

веденных организацией товаров и (или) услуг. Такое исключение можно проиллюстрировать изъятием параметра P из соотношения (2.1), преобразовав его в более простое по форме, но более сложное по содержанию, а главное — по реализации, выражение:

$$C = Z. \quad (2.2)$$

Содержание этого равенства можно представить как соблюдение некоммерческой организацией равенства цены реализуемой продукции и (или) услуг затратам на их производство или, наоборот, ограничение затрат на производство ценой. Таким образом, равенство приобретает вид своего рода предписания для некоммерческой организации обеспечить равенство цены затратам или затрат цене, что может рассматриваться в качестве задачи, которую должен решать экономический механизм функционирования некоммерческих организаций.

В общем случае решение этой задачи может достигаться тремя основными способами:

- ограничением цены и, соответственно, приведением затрат к этому уровню: $Z \rightarrow C$;
- установлением цены на уровне фактически произведенных затрат: $Z = C$;
- ограничением цены и внешней компенсацией ($Комп$) произведенных затрат (по некоторым источникам — и внутренней [110], о чем речь пойдет несколько дальше): $Z = C + Комп$.

Все приведенные варианты предусматривают внешнее ограничение цены или внешнее же определение размеров компенсации, что соответствует содержанию некоммерческих отношений, предполагающих и даже требующих ограничения государством рыночного регулирования [129, 130, и др.].

Нетрудно видеть, что реализация приведенных выше вариантов возможна только в случае, если выполняется соот-

ношение $C \leq Z$, т. е. цена установлена на уровне произведенных затрат или ниже. Если у некоммерческой организации есть возможность реализовать произведенные товары или услуги по цене, превышающей произведенные затраты, т.е. $C \geq Z$, то приведенное выше соотношение (2.2) может принять два вида:

$$\begin{aligned} C &= Z + Z_{\text{доп}} \\ C &= Z + П, \end{aligned}$$

где $Z_{\text{доп}}$ — дополнительные затраты, которые производитель может осуществлять в пределах признаваемой покупателем цены продукта.

В данном случае это может отображать следующие ситуации, связанные с уровнем цены:

- возможность расширения состава и (или) объема затрат, признаваемых необходимыми для производства данного объема продукта, и изменения уровня финансовой обеспеченности некоммерческой организации;
- наличие заниженных по сравнению с предполагаемыми при установлении уровня цены затрат на производство вследствие, например, исключения некоторых видов расходов или использования более дешевых ресурсов ненадлежащего качества или просто неверно установленный (завышенный) уровень цены.

При условии продажи произведенного продукта по цене, превышающей затраты, может сформироваться прибыль, реализуется приведенный выше вариант соотношения для коммерческой организации (2.1). В этом случае для сохранения некоммерческого статуса должны быть предприняты некие действия, направленные на обнуление прибыли, т. е. на снижение цены на величину $П$ с тем, чтобы привести соотношение к виду (2.2). Такое изменение можно осуществить, если имеет место монополия покупателя продукта,

например образовательные услуги приобретаются государством, имеющим возможность устанавливать цену образовательных услуг на уровне затрат на их оказание, или отношения купли-продажи отсутствуют, а имеют место отношения финансирования, т. е. компенсации затрат, признаваемых финансирующим органом необходимыми для производства, в данном случае, образовательных услуг. Равенство (2.2) приобретает вид:

$$Z_{np} = \Phi, \quad (2.3)$$

где Z_{np} — затраты, признаваемые необходимыми для производства данного продукта, Φ — финансирование, компенсация затрат.

Естественным выводом из приведенных выше рассуждений было бы утверждение о том, что образовательное учреждение вынуждено подстраивать свои расходы под объем финансирования. Однако, если бы это было так, то можно было бы смело отнести значительную часть расходов образовательного учреждения к излишним или нецелевым, поскольку, как показала практика существенного падения финансирования в 1996 – 1999 гг., даже при резком падении финансирования учебный процесс не останавливался. Цель образовательных учреждений достигалась при существенном снижении затрат. Разумеется, выводы такого рода можно смело отнести к разряду экономического экстремизма, хотя нечто похожее автору в те годы слышать все же приходилось.

На практике происходит иное. Для компенсации недофинансирования образовательное учреждение привлекает внебюджетные источники средств, осуществляя тем самым перекрестное субсидирование или самофинансирование. Некоторые простейшие преобразования с равенством (2.3) позволяют, на наш взгляд, описать этот вариант с недофинансированием образования. В частности, если рассматривать в

качестве затрат рассчитанную тем или иным способом потребность в средствах при ее неудовлетворении за счет финансирования, указанное равенство примет вид:

$$Z_{потр} - D_{олз} = \Phi, \quad (2.4)$$

где $D_{олз}$ — недофинансирование образования.

Из этого следует, что при финансировании только части затрат $(Z_{потр} - D_{олз})$ для сохранения образовательной деятельности требуется соответствующее дополнительное финансирование в объеме, равном $D_{олз}$. Источником дополнительного финансирования могут быть либо внебюджетные средства, точнее — прибыль, полученная от осуществления внебюджетной деятельности, либо кредиторская задолженность, что и наблюдалось в указанный выше период времени.

Использование внебюджетных средств для компенсации недофинансирования может быть иллюстрировано соотношением:

$$\Phi_{вн.б.} = Z_{вн.б.} + (P), \quad (2.5)$$

где $\Phi_{вн.б.}$ — объем поступления внебюджетных средств; $Z_{вн.б.}$ — затраты на осуществление деятельности по получению внебюджетных средств; P — прибыль от внебюджетной деятельности.

Обозначение параметра P в скобках подчеркивает то обстоятельство, что получение прибыли по определению не должно носить систематического характера. Однако в условиях недофинансирования, т. е. при $\Phi < Z$, что практически и имеет место быть⁴, наличие прибыли от внебюджетной деятельности становится, с моей точки зрения, просто

⁴Подавляющее большинство публикаций, посвященных проблемам системы образования, обращают внимание на разрыв между потребностями и бюджетным финансированием образования. Различия наблюдаются, в основном, в оценках величины этого разрыва.

необходимым условием осуществления образовательной деятельности [34].

Описанные соотношения показывают, что для функционирования образовательного учреждения, осуществления им образовательной деятельности, необходимо определенным образом организовать его финансирование из всех источников, т. е. сформировать организационно-финансовый механизм его функционирования.

2.2. Механизм финансирования образования

Несмотря на широкое распространение, термин „механизм финансирования образования“ или организационно-финансовый механизм образования остается во-многом недостаточно определенным. Связано это, с моей точки зрения, с особенностями функционирования системы образования, ее некоммерческим статусом, исторически сложившимися условиями ее ресурсного обеспечения. Эти факторы оказывают серьезное модифицирующее влияние на попытки изменения условий и порядка функционирования образовательных учреждений. Кроме того, несмотря на довольно большое число публикаций по экономическим проблемам образования, до сих пор не сформировалось целостного представления о том, каким должно быть функционирование образовательного учреждения в рыночных условиях, как оно должно быть организовано с тем, чтобы в наибольшей степени использовать рыночные условия и при этом не нарушать установленные ограничения, которые, в свою очередь, должны быть адекватны условиям.

Согласно классическому определению, механизм (машина) — система тел, предназначенная для преобразования движения одного или нескольких тел в требуемые движения другого тела. Механизм применяется в тех случаях, когда

нельзя получить требуемое движение тел и возникает необходимость в преобразовании движения⁵. По аналогии с этим определением экономический механизм можно представить в виде системы участников (субъектов), осуществляющих использование ресурса (ресурсов) для получения эффекта (результата) от его использования. Применительно к условиям образования механизм его финансового обеспечения можно представить как создание условий и формирование отношений между участниками финансирования, которые обеспечивают осуществление образовательными учреждениями образовательного процесса.

Руководствуясь этим определением, можно рассматривать механизм финансирования образования как организацию (в смысле участников, структуры, правил, процедур и т. п.) обеспечения финансовыми ресурсами образовательного процесса в государственных и муниципальных образовательных учреждениях. Это несколько ограниченное понимание механизма, не включающее в объект изучения негосударственный сектор сферы образования, что обусловлено практической невозможностью бюджетного финансирования этого сектора системы образования.

Существуют и несколько иные определения финансового механизма. Например, он описан как средство воздействия субъекта на объект финансовой системы, внешняя форма проявления практической реализации функций финансов, как совокупность различных форм и методов использования государством финансов в целях обеспечения реализации соответствующей финансовой политики в рамках экономической системы, внешняя оболочка финансов [109, с. 80]. Но в большинстве случаев финансовый механизм представляется как составная часть хозяйственного механизма, совокупность финансовых стимулов, рычагов, инструментов, форм

⁵Большая советская энциклопедия: В 30 т.— 3-е изд. — М.: Советская энциклопедия, 1974. — Т. 16. — С. 539–540.

и способов регулирования экономических процессов и отношений. Финансовый механизм включает прежде всего цены, налоги, пошлины, льготы, штрафы, санкции, дотации, субсидии, банковский кредитный и депозитный процент, учетную ставку, тарифы, а также различные формы финансирования образовательных учреждений [40, 61, 79, 99, и др.].

Например, в [122] финансово-организационный механизм понимается как совокупность финансовых инструментов и закрепленных в организационно-правовых формах методов их использования в целях обеспечения инновационных процессов в экономике. В структуре финансово-организационного механизма выделяются следующие блоки: финансовые инструменты, финансовые методы, организационные меры, нормативно-правовое обеспечение, органы управления.

Проблемы формирования и функционирования экономического и финансового механизма образования становились предметом исследования многих авторов. В частности, несмотря на директивный характер функционирования образовательных учреждений в условиях плановой экономики проблемы сметного планирования и повышения его обоснованности рассматривались в работах [42, 45, 56, 103, 119].

В настоящее время в сфере образования в качестве финансовых механизмов выступают отдельные формы организации финансирования. К ним, в частности, относятся:

- бюджетное и внебюджетное финансирование⁶;
- ГИФО [62, 91] как основной базовый элемент механизма финансирования высшего образования;
- образовательный кредит [131], представляемый как механизм, который в наибольшей степени позволяет преодолеть неравенство в доступе в той мере, в которой это неравенство является финансовым;
- государственные образовательные субсидии [83, 117];

⁶Многokратно описаны в литературе.

- эмиссия федеральных образовательных долгосрочных облигаций, обеспечивающих привлечение средств инвесторов с фондового рынка капиталов на приемлемых условиях, а также на эмиссию федеральных образовательных долгосрочных сертификатов, обеспечивающих реинвестирование этих средств путем предоставления займов студентам также на приемлемых условиях [40], и др.

Несмотря на различия в понимании содержания финансового механизма, практически все авторы сходятся в том, что финансовый механизм представляет собой систему, обеспечивающую доставку финансовых ресурсов в образовательное учреждение для выполнения им своих функций. Наличие множества отдельных финансовых механизмов, в основе которых лежат различные финансовые инструменты, лишь раз доказывает, что речь в большинстве случаев идет о построении единой системы финансирования, содержащей, как уже указывалось выше, различные финансовые инструменты, методы, структуры и т. д. Это обусловлено наличием множества возможностей доставки средств, а также необходимостью организации такой доставки с учетом не только особенностей системы образования, но и особенностей каждого источника средств и специфических условий его использования. Рассматривая различные формы финансирования, авторы выделяют из этой системы отдельные подсистемы по признаку основной формы выделения финансовых ресурсов и анализируют действие этих подсистем в качестве объектов исследования.

Обобщая подходы, применяемые при анализе различных финансовых механизмов, можно выделить следующие составные элементы этих механизмов:

- субъекты отношений финансирования — кто участвует в осуществлении таких отношений;
- формы перемещения финансовых ресурсов;

- порядок взаимодействий субъектов (организация отношений финансирования);
- ресурсы, необходимые для осуществления финансирования, включая и нормативно-правовое обеспечение.

Механизм финансирования образования может быть охарактеризован следующими основными чертами:

- участники финансирования образования определены действующим законодательством: бюджетным законодательством в части бюджетного финансирования, гражданским законодательством и законодательством об образовании — в части внебюджетного финансирования;
- движение бюджетных и внебюджетных средств осуществляется в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации [8];
- бюджетное финансирование осуществляется из бюджета только одного уровня — из бюджета учредителя;
- финансирование осуществляется в соответствии со сметой расходов, утверждаемой в разрезе статей экономической классификации расходов бюджетов Российской Федерации и с разбивкой по кварталам;
- смета расходов бюджетных средств утверждается главным распорядителем бюджетных средств;
- смета расходов внебюджетных средств утверждается образовательным учреждением самостоятельно;
- сводная смета бюджетного финансирования образовательных учреждений тождественна бюджетной росписи финансирования образования из бюджета соответствующего уровня;
- бюджетная роспись разрабатывается органом, исполняющим бюджет (Минфином России — на федеральном уровне);
- изменение сметы осуществляется главным распорядителем бюджетных средств по представлению образова-

тельного учреждения и требует соответствующего изменения бюджетной росписи.

Механизм финансового обеспечения деятельности образовательного учреждения должен учитывать как бюджетное финансирование, так и внебюджетные средства.

Проиллюстрировать это положение можно суммированием соотношений (2.4) и (2.5):

$$\Phi + \Phi_{\text{вн.б.}} = Z_{\text{бюдж.}} - D_{\text{олг}} + Z_{\text{вн.б.}} + P, \quad (2.6)$$

что, в свою очередь, может быть представлено, как:

$$\Phi_{\text{общ}} = Z_{\text{общ}} + (P - D_{\text{олг}}), \quad (2.7)$$

где $\Phi_{\text{общ}}$ — общий объем поступающих средств; $Z_{\text{общ}}$ — общий объем затрат по бюджетной и внебюджетной деятельности.

Смысл полученного выражения состоит в следующем.

1. Для нормального функционирования образовательного учреждения задолженность по финансированию из бюджета должна быть скомпенсирована прибылью, полученной от внебюджетной деятельности.
2. Чем меньше долг по финансированию из-за недофинансирования из бюджета, т. е. разница между обоснованными затратами и выделяемыми на их компенсацию бюджетными средствами, тем меньшая прибыль требуется для погашения этого долга, что, в свою очередь, приводит к снижению нагрузки на внебюджетную деятельность.
3. При нулевом долге внебюджетная деятельность также может осуществляться на некоммерческой основе, т. е. без прибыли. Чем меньше признаваемые „бюджетные“ затраты, тем меньше долг по финансированию, но тем меньше и признаваемые затраты по внебюджетной деятельности — принцип единства определения обоснованности затрат.

Несмотря на простоту представленного механизма объединения финансовых ресурсов в образовательном учреждении, его реализация наталкивается на законодательно установленные запреты на объединение бюджетных и внебюджетных средств, на налоговое законодательство, вынуждающее платить налог на прибыль, полученную от внебюджетной деятельности и, главное, на нерешенность вопроса о принципиальной возможности, а точнее — невозможности формировать прибыль в качестве хозяйственного результата деятельности некоммерческой организации. И дело тут не в отсутствии такой цели при создании некоммерческой организации. Формально прибыль может быть получена. Дело в том, что сам характер внебюджетной деятельности образовательного учреждения и условия ее осуществления не предполагают формирования прибыли на стадии планирования. Условиями договоров, заключаемых на осуществление различной деятельности образовательным учреждением⁷, наличие прибыли не предусматривается.

Таким образом, остаются неясными перспективы и сами возможности развития такого механизма, в условиях которого некоммерческая организация (учреждение), с одной стороны, все более приближается к коммерческой, поскольку вынуждается к получению прибыли и к покрытию из прибыли после уплаты налога дефицита бюджетного финансирования, а с другой — последовательно ограничивается в возможностях развития приносящей доходы деятельности. Следовательно, финансовый механизм объединения бюджетных и внебюджетных средств должен быть изменен для решения указанных проблем.

Если учесть, что все расчеты по внебюджетным средствам осуществляются со специального лицевого счета в ор-

⁷Речь идет об основных источниках внебюджетных средств: сдаче имущества в аренду, осуществление работ и услуг по договорам с заказчиками (главным образом — государственными).

ганах казначейства, обозначенного как „счет неналоговых доходов бюджета“ (это несколько вольная формулировка, но, по существу, правильная), то бюджет, таким образом, со своих неналоговых доходов платит самому себе налог на прибыль, а из оставшихся средств финансирует свою образовательную деятельность. Из этого можно сделать вывод о том, что образование как бюджетная отрасль переведена фактически в режим частичного самофинансирования.

Возможен такой вариант деятельности образовательных учреждений, при котором цена (финансирование) на образовательную услугу меньше затрат по ее оказанию, но при этом недостаток средств не покрывается ни из бюджета, ни из прибыли от внебюджетной деятельности. Такой убыток может выступать, что, собственно, и имеет место, в виде кредиторской задолженности образовательных учреждений перед поставщиками товаров, работ и услуг.

Если рассматривать взаимосвязь между затратами на производство образовательной услуги и их компенсацией из бюджета в форме финансирования несколько более подробно, нетрудно видеть, что изначально финансирование образования строилось таким образом, чтобы обеспечить финансовыми ресурсами нормальное функционирование образовательных учреждений. Объем финансирования при этом рассчитывался в зависимости от „производственных показателей учреждения“, определявшихся, главным образом, двумя группами параметров:

- численностью и структурой контингентов учащихся;
- материально-технической базой образовательного учреждения.

Если рассматривать определение объема финансирования, как исключительно формализованный процесс, легко показать, что оно может быть сведено к зависимости от одного единственного показателя — контингента учащихся [33, 34]. Осознавая возможность построения такой зависимости,

большинство исследователей допускают возможность ее инвертирования, которое сводится к определению расходов на обучение одного учащегося, т. е. удельного подушевого норматива финансирования, подробнее о котором речь пойдет ниже. Распределение средств между образовательными учреждениями должно осуществляться по данному нормативу пропорционально контингенту учащихся. По нашему мнению, это не совсем верно. Зависимость затрат от контингента может применяться с учетом ряда допусков, поскольку для получения осмысленных величин потребности в средствах расчет должен вестись от некоторой численности учащихся. Если выбрать для расчета единичный контингент, то полученные величины потребности будут слишком малы для возможного практического применения⁸. Разумеется, эти показатели можно перевести в денежную форму, но экономического смысла здесь будет мало. Можно добавить, что учащиеся учатся не в одиночку, а классами, в тех школах, что уже построены и функционируют. Расчеты такого рода требуют наличия развитой нормативной базы, причем современной, а действующие в настоящее время нормы не обновлялись достаточно давно. Кроме того, для расчета потребности следует учитывать динамику цен на товары и услуги, что в нормативе сделать довольно сложно. Более детально проблемы нормативного финансирования рассматриваются ниже.

Следует учесть также, что предлагаемые для расчета потребности в финансировании алгоритмы носят достаточно абстрактный характер, поскольку вынужденно не учитывают ряд обстоятельств:

- по факту материальная база образовательных учреждений носит сложившийся характер и не может подгоняться под нормативы, поэтому в качестве одного из

⁸Например, один учащийся общеобразовательной школы требует создания 0,04 класс-комплекта, условно говоря, 10 кв. метров учебной площади, которую должны обслуживать 0,05 человека и т. д.

вариантов предлагается не учитывать в нормативе затраты на содержание материальных объектов;

- число классов кратно 25 учащимся, что может привести как к экономии средств, так и увеличению расходов (30 учащихся — 1 класс, но может быть и 2 класса; 10 учащихся — 1 класс); граница создания еще одного класса или учебной группы не определена и зависит от конкретных условий;
- нормы обслуживания могут зависеть от фактической материальной базы и места ее расположения;
- расчет оплаты труда, как правило, идет либо по средней ставке, либо по реальному штатному расписанию, что может дать и дает на практике существенно различающиеся результаты.

С учетом этих обстоятельств расчет, приведенный к одному показателю контингента, может использоваться ограниченно для решения, например, частных задач определения расчетной потребности в средствах.

Следовательно, существующая исторически сложившаяся практика определения потребности образовательного учреждения в финансировании, дифференцированная в разрезе структуры расходов, точнее отражает объем необходимых для осуществления образовательной деятельности расходов. Расплатой за эту точность является одновременное установление жесткой структуры расходов в смете и соответствующий контроль за ее исполнением.

В настоящее время разрабатываются и предлагаются к реализации следующие варианты замены действующего механизма распределения бюджетных средств.

1. Нормативное финансирование — распределение ассигнований пропорционально численности учащихся, что в конечном итоге вырождается в то же самое составление индивидуальных смет бюджетных расходов образовательного учреждения с введением элементов нормирования отдель-

ных видов (статей) расходов. Эффективность нормативного финансирования по сравнению со сметным представляется, как минимум, недоказанной. К тому же методологии определения эффективности или даже сравнения между собой различных вариантов построения механизма финансирования образования пока не разработано.

2. Государственные именные финансовые обязательства, дифференцированное финансирование в зависимости от рейтинга учащихся — порождают много проблем, связанных как с обоснованностью оценки рейтинга, так и с необходимостью использования одновременно бюджетного и внебюджетного финансирования. Эксперимент по введению финансирования с использованием ГИФО не дал однозначно положительных результатов. Более подробно проблемы применения ГИФО описаны в [35, 75].

3. Использование различных форм государственной поддержки обучающихся в виде образовательных субсидий и кредитов находится в стадии исследования, хотя большинством авторов эти формы финансирования оцениваются положительно. Практически не получил развития подход, связанный с распределением (выделением) ресурсов в зависимости от достигнутых результатов или направляемых на достижение поставленных целей. Связано это, с моей точки зрения, с неясностью и количественной неопределенностью целей, стоящих перед образованием, непроработанностью вопросов взаимосвязи ресурсного обеспечения с достигаемыми при этом результатами [36], хотя известные наработки в этом направлении имеются в рамках, например, работ, выполненных по второму образовательному займу «Инновационный проект развития образования».

Следует также отметить, что в настоящее время не разработана методология оценки эффективности или сравнительной эффективности моделей финансово-экономического механизма в образовании. Это не позволяет, например,

ответить на вопрос о том, чем нормативное (или иное) финансирование лучше сметного.

Как неоднократно отмечалось в публикациях, посвященных проблемам финансирования образования, фактическое финансирование далеко отстало от потребности. Разумеется, точный расчет потребности сам по себе может быть объектом исследования. Ведь достаточно сказать, что методические материалы по этому вопросу в последний раз были изданы еще в 1973 г. и с тех пор не обновлялись, несмотря на изменившиеся нормативные рамки финансирования.

Реально оценивая ситуацию наполнения российского бюджета, можно смело утверждать, что даже обоснованные и точно рассчитанные в соответствии с государственными обязательствами и действующими нормативными документами потребности образования профинансированы в полном объеме быть не могут. Отсюда можно сделать вывод о том, что обоснование потребности не является первостепенно важной проблемой и к ее решению можно вернуться позже. Однако из этого следует ряд других, уже более важных выводов, в частности:

- принятые государством обязательства в области финансирования образования не выполняются и должны быть пересмотрены, либо необходимы меры иного порядка к тем субъектам государственной власти, которые их не выполняют;
- действующие нормативные документы не отражают современных условий функционирования системы образования и должны быть пересмотрены;
- порядок определения потребности в финансировании образования, сформированный для иных социально-экономических условий, не может применяться в условиях рыночной экономики.

Недостаток средств выдвигает проблему, связанную с направлениями расходования ограниченных ресурсов. В самом

деле, если средств недостаточно, то можно совершенно обоснованно ставить и решать проблему сокращения масштабов деятельности системы образования. Иными словами, масштабы подготовки кадров должны быть приведены в соответствие уровню финансирования. И если мы согласны с тем, что потребность в несколько раз выше, чем выделяемые средства, то необходимо решать задачу на приведение их в соответствие. Иными словами, нужно сократить потребности системы образования до уровня реального финансирования. Эта задача требует создания формализованного алгоритма расчета потребности, что не является неразрешимой проблемой. И снова мы возвращаемся к отложенной проблеме определения потребности в финансировании образования и поиска финансовых ресурсов.

А вот реальное сокращение системы образования, сокращение доступа молодежи к образованию поддержки, вероятнее всего, не получит — ни в законодательных органах, ни в правительстве, ни у общественности, ни в учебных заведениях. Причины такого неприятия, с моей точки зрения, в пояснениях не нуждаются. Следовательно, эту проблему придется отложить.

В результате перед нами остались два вопроса, которые можно и нужно решать:

- как эффективно использовать те средства, что выделяются системе образования из бюджета;
- где можно изыскать дополнительные средства для финансирования образования.

Проблема привлечения системой образования дополнительных ресурсов уже достаточно длительное время находится в центре внимания исследователей, особенно тех, кто занимается проблемами экономики образования. Написано по этому поводу немало. Поэтому можно ограничиться лишь упоминанием того обстоятельства, что дополнительные источники финансирования имеются, они известны, основные

направления их использования определены, а учебные заведения их активно используют.

Совершенно иначе, на мой взгляд, обстоит дело с такой важной частью механизма финансирования, как использование или расходование финансовых ресурсов. Исследованиями этих проблем, связанных даже с использованием бюджетных средств, занимаются очень мало, относя их к сфере бухгалтерской отчетности, и еще реже занимаются проблемами управленческого учета, отражающего содержательную структуру деятельности образовательных учреждений. Как-то принято считать, что сложившийся механизм бюджетного финансирования адекватен, т. е. полностью соответствует рыночным отношениям, его основные положения устанавливают не только условия доставки средств до потребителя, но и эффективные условия их использования. Основания для такого представления, в общем, имеются, поскольку степень детализации структуры расходов, устанавливаемой в смете, существенно изменилась по сравнению с условиями плановой экономики. Однако это не исключает возможности нецелевого по тем или иным основаниям расходования средств, что свидетельствует не только о финансовых нарушениях, но и о наличии недостатков в финансовом механизме, включая и классификацию расходов.

Общим направлением изменения механизма финансирования образования в настоящее время является повышение самостоятельности образовательных учреждений в распоряжении финансовыми ресурсами и повышение эффективности использования этих ресурсов. Эти направления являются взаимосвязанными, поскольку повышение эффективности использования средств представляется возможным в первую очередь на путях децентрализации управления ими, т. е. расширения возможностей непосредственно учебных заведений в их использовании для своих нужд. В то же время повышение эффективности предполагает инициирование

процессов саморегулирования в системе образования, что невозможно без расширения самостоятельности образовательных учреждений.

Саму по себе проблему повышения самостоятельности учебных заведений в части бюджетного финансирования решить можно. Нужно просто соответствующим образом уточнить законодательство о бюджете, предоставив право бюджетополучателям в системе образования самостоятельно разрабатывать и утверждать смету бюджетных средств в пределах выделяемых бюджетных ассигнований, самостоятельно вносить в нее необходимые изменения и уточнения. Последствия такого решения, в первом приближении, могут проявиться в виде изменения нагрузки на участников бюджетного процесса.

Заметно снизится нагрузка на главных распорядителей бюджетных, поскольку не нужно будет проверять и утверждать сметы подведомственных учреждений, разрабатывать соответствующие разделы бюджетной росписи, следить за соответствием расходов сметным назначениям, вносить изменения в сметы бюджетополучателей. Такой порядок пока действует для внебюджетных средств. Сам процесс финансирования будет ограничен разработкой уведомлений о бюджетном финансировании, причем „одной строкой“, и лимитов бюджетного финансирования. Процесс разработки проекта бюджета может практически не измениться.

Нагрузка на казначейскую систему, с моей точки зрения, практически не изменится, поскольку она как имеет дело непосредственно с бюджетополучателями по каждому факту получения и расходования бюджетных и внебюджетных средств, так и будет иметь.

Нагрузка на бюджетополучателей снизится, хотя и не очень резко, за счет исключения отношений с главным распорядителем бюджетных средств по поводу составления, утверждения и изменения смет, вырастет ответственность са-

мих бюджетополучателей за использование финансовых ресурсов и за финансовое планирование, что считается хорошим последствием. Нужно только отметить, что требования к качеству финансового планирования существенно повысятся.

В качестве общего итога такого шага можно ожидать снижения нагрузки на большинство участников процесса исполнения бюджета, что, в общем, хорошо.

Серьезно изменится положение бюджетной росписи, составляемой главными распорядителями бюджетных средств и органом, исполняющим бюджет соответствующего уровня, например Минфином России. В соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации [8, ст. 6] бюджетная роспись — это документ о поквартальном распределении доходов и расходов бюджета и поступлений из источников финансирования дефицита бюджета, устанавливающий распределение бюджетных ассигнований между получателями бюджетных средств и составляемый в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации. По сути, роспись представляет собой, в конечном итоге, распределение бюджетных назначений по всем бюджетополучателям и по всем уровням бюджетной классификации. Иначе говоря, бюджетополучатель получает бюджетные средства в соответствии с росписью, а не с законом о бюджете, на функциональные цели и на экономические цели. На основе бюджетной росписи определяются и бюджетные обязательства, т. е. признанные органом, исполняющим бюджет, обязанности совершить расходование средств соответствующего бюджета в течение определенного срока, возникающие в соответствии с законом о бюджете и со сводной бюджетной росписью [8, ст. 222]. Интересно отметить, что такая формулировка бюджетного обязательства может рассматриваться, как признание возможности расхождений между бюджетом и бюджетной росписью, поскольку обязательства возникают

только при совпадении закона со сводной бюджетной росписью. В действительности же, бюджетная роспись может рассматриваться не более, чем иной разрез утвержденного бюджета, и в принципе не может и не должна от него отличаться, поскольку речь идет о распределении одной и той же суммы денег.

Внесение изменений в роспись может быть сделано только органом, исполняющим бюджет, поскольку требует сопряжения составных частей бюджета, соответствующего оформления в установленные сроки. Словом — целый ритуал, снабженный установленным порядком.

В результате приведенных выше изменений механизма финансирования фундаментальный документ, представляющий собой в конечном итоге распределение всех, подчеркнем — всех, расходов соответствующего бюджета вплоть до каждого отдельного бюджетополучателя в разрезе экономических статей бюджетной классификации, может лишиться одной из своих составляющих — экономического разреза расходов, который, следует отметить, в самом законе о бюджете не присутствует, а является результатом работы исполнительной власти.

Плохо такое изменение или хорошо? С точки зрения трудоемкости работы над росписью — хорошо. С других точек зрения — вопрос важный и сложный. Начнем с простого, на что указывается в первую очередь. Если из росписи убрать экономический разрез, то существенно усложнится контроль за расходованием бюджетных средств. Придется усилить содержательную составляющую контроля, а именно — определяться с тем, можно ли и нужно ли относить расходы к необходимым для осуществления той или иной функции государства, причем в каждом конкретном случае. Потребуется разработать нормы и нормативы обеспечения образовательного процесса на всех уровнях образования для оценки целесообразности расходования конкретных сумм.

Основная нагрузка финансового планирования будет возложена на бюджетополучателя. Именно он вынужден будет определять и обосновывать свои расходы при составлении сметы и при представлении итогов ее исполнения. А это, в свою очередь, потребует соответствующего кадрового, технического и организационного обеспечения, т. е. совершенствования управления.

Не следует забывать и о серьезном изменении роли финансовых органов в финансовом механизме системы образования, точнее — о централизации бюджетного процесса. Если не принимать в расчет рассуждения относительно защиты бюджета от неправильного использования, разворывания и т. п., можно обнаружить в основе построения современного бюджетного процесса старый, проверенный веками (с построения российской бюджетной системы в начале XIX в.) тезис о том, что вышестоящее начальство лучше подчиненных знает, на что и как они должны потратить бюджетные деньги. И если начальство сказало — на ремонт, утвердив соответствующую смету на содержание объекта, значит на ремонт котельной, а никак не на замену в ней же оборудования. Отсюда и многочисленные сообщения в газетах о нецелевом расходовании бюджетных средств.

Наверное, подчиненные не всегда правильно и обоснованно составляют смету расходов, поскольку финансовое планирование в бюджетной сфере у нас как-то не сильно разработано с точки зрения конкретной реализации на уровне бюджетополучателей. Эта задача решается развитием учебной составляющей: повышением квалификации, разработкой учебной литературы, методических пособий и программных комплексов. В конце концов, можно принять единый подход к составлению смет, как это было сделано, например, в методических пособиях по планированию расходов на содержание учебных заведений [113, 114] и других подобных документах. Для современных условий таких пособий

пока что нет. Справедливости ради следует отметить, что и устойчивого бюджетного процесса пока что нет: каждый год в бюджетный процесс вносятся изменения, Бюджетная классификация постоянно меняется. Правда, основополагающий принцип „начальство лучше знает“ никто менять не собирается. Значит, проблем со сметами меньше не станет.

С другой стороны, и начальство не само разрабатывает сметы подведомственных учреждений, а утверждает обычно то, что представляют в виде проектов те же подчиненные — см. выше. Критикуя, и справедливо критикуя, отдельные стороны организации бюджетного финансирования в части сметной составляющей, следует отметить, что сметное финансирование образования выросло не на пустом месте. Оно сформировалось на основе совершенно здорового положения, согласно которому нормально или эффективно, обоснованно и т. п. функционирующее образовательное учреждение (по всей видимости, и не только образовательное) может расходовать выделяемые ему средства, в общем, совершенно определенным образом. Иначе говоря, нормально функционирующее учреждение не может не расходовать средства на выплату заработной платы, содержание помещений и т. д. С другой стороны — оно и должно расходовать их так, чтобы нормально функционировать. Следовательно, в основе нормального, рационального, обоснованного, эффективного расходования должно лежать нормальное же, обоснованное, эффективное функционирование образовательного учреждения. Поэтому говорить о нормальном расходовании средств можно только в случае, если имеется четкое представление о том, какое именно функционирование образовательного учреждения это финансирование обеспечивает или должно обеспечивать.

В настоящее время эта проблема перевернута с ног на голову, поскольку признаком нормального функционирования признается расходование средств по смете. В действитель-

сти же вопрос нужно ставить иначе: если первичная оценка указывает на нормальное функционирование учреждения, то расходование средств для его функционирования должно считаться нормальным. Оценка же эффективности функционирования будет определяться экономным расходованием средств, т. е., говоря упрощенно, приобретением необходимого для образовательного процесса ресурса за возможно меньшие деньги.

Можно попытаться оспорить это положение тем, что образовательное учреждение в рыночных условиях продает образовательные услуги по сложившейся рыночной цене и возмещает из полученных доходов произведенные расходы. Все это так, но даже в этом случае обоснованность произведенных расходов должна проверяться на тех действиях, которые были осуществлены образовательным учреждением для производства данного объема образовательных услуг и на степени обоснованности этих действий для оказания услуг. Вызывается такая проверка налоговой системой. Проверяется сначала необходимость (обоснованность) тех или иных действий с точки зрения оказанных услуг (качественная сторона), а затем, во вторую очередь, обоснованность произведенных затрат на эти действия (количественная сторона). В обоих случаях образовательное учреждение расходует средства отнюдь не по принципу „чем больше, тем лучше“, а исходя из обоснованности своих действий по оказанию образовательных услуг определенного объема и качества и обоснованности расходов финансовых ресурсов для осуществления этих действий. По сути дела, речь идет о двухступенчатой оценке, которая может привести к определению обоснованной потребности образовательного учреждения в финансировании для производства образовательных услуг определенного объема и качества.

Таким образом, обоснованная (рациональная, эффективная и т. п.) потребность образовательного учреждения в бюд-

жетных средствах, в принципе, может быть определена. Это очень важное положение, на котором следует остановиться несколько более подробно.

Обычно, рассматривая проблему финансирования образования, обращают внимание на недостаточную величину выделяемых бюджетных средств и изыскивают источники их дополнения. Автор, тоже отдав дань обсуждению этой стороны проблемы, задался вопросом: „А если дать образованию столько денег, сколько ему нужно, то сколько же их должно быть?“. Ответ на этот вопрос оказался не так прост. Ведь большинство руководителей образовательных учреждений отвечают на него: „Чем больше, тем лучше. Главное дайте, а мы знаем, на что потратить“. С другой стороны, финансовые органы справедливо обращают внимание на существующую экономию по расходам на образование. Вывод из этого, кстати сказать, делается двоякий: мы слишком много даем, и учебные заведения не знают, на что тратить. При разработке проекта бюджета на очередной финансовый год регулярно встает вопрос о том, нужно ли считать потребность, если денег все равно не дадут. В результате бюджет формируется или от достигнутого уровня или по остаточному принципу, а задача планирования сводится к выбору варианта распределения получаемых средств между бюджетополучателями.

Таким образом, проблемы финансового механизма в образовании касаются широкого круга проблем, требующих не просто решения, но разработки определенного подхода, методологии решения. Основными направлениями исследований в этой области являются проблемы определения потребности в финансовых ресурсах, формирования структуры финансового механизма, определения условий его реализации и оценки эффективности его функционирования.

2.3. Организация финансирования образования

Формирование действующего в настоящее время механизма финансирования образования берет свое начало с момента принятия в 1992 г. Закона Российской Федерации „Об образовании“⁹ [3]. Законом был введен ряд принципиально важных для этого процесса положений, связанных с установлением:

- отношений собственности в сфере образования;
- государственных гарантий, предоставляемых сфере образования, включая гарантии в области бюджетного финансирования;
- налоговых льгот, предоставляемых сфере образования, а также субъектам, вступающим в определенные финансовые отношения со сферой образования;
- нормативного бюджетного финансирования образовательных учреждений;
- возможности осуществления образовательными учреждениями не только внебюджетной, но и предпринимательской деятельности, не ограничивая при этом возможностей и направлений использования получаемых доходов.

В частности, образовательному учреждению было предоставлено право собственности на денежные средства, имущество и иные объекты собственности, переданные ему физическими и юридическими лицами в форме дара, пожертвования или по завещанию, на продукты интеллектуального и творческого труда, являющиеся результатом его деятельности, а также на доходы от собственной деятельности образовательного учреждения и приобретенные на эти

⁹Далее по тексту подраздела упоминается как Закон „Об образовании“ в редакции 1992 г.

доходы объекты собственности [3, ст. 39, п. 7]. Такое положение создавало не только заинтересованность в наращивании объемов самостоятельной деятельности и, на этой основе, получении в собственность дополнительных доходов, но и расширяло сферу взаимодействия образования и бизнеса, поскольку позволяло образовательному учреждению осуществлять коммерческое использование финансовых и материальных ресурсов с целью получения прибыли. Наличие налоговых льгот, в частности — по налогу на прибыль, создавало у образовательного учреждения экономические стимулы для использования получаемых доходов на цели развития и совершенствования своего образовательного процесса. Возможность передачи в собственность образовательного учреждения частных средств и получения им доходов от использования этих средств, например, в виде процентов на капитал, позволяла сформировать не только дополнительные источники финансирования образовательного процесса по аналогии, например, с частными пожертвованиями капиталов российским вузам в XIX в.

Следует заметить, что данные положения экономического механизма развития в дальнейшем практически не получили по следующим основным причинам:

- частный бизнес в России еще не имел достаточной финансовой базы для пожертвований в образование, не сформировалось и традиций такого рода¹⁰;
- вложения средств в образование не могли дать коммерческого эффекта, т. е. не могли принести прибыли по определению, поэтому не было и материальной заинтересованности бизнеса в этих вложениях;

¹⁰Вложения в сферу образования осуществлялись, но объемы их в масштабах системы образования были невелики, а форма вложений ограничивалась, главным образом, оплатой обучения отдельных студентов или специально сформированных групп студентов. В настоящее время (2006 г.) в рамках подготовки и реализации национальных проектов вновь вернулись к обсуждению этих проблем.

- пожертвование средств в образование не давало возможности жертвователю принимать участие в управлении образованием, создание попечительских советов такую возможность дало, но степень участия при этом была предоставлена чрезвычайно невысокая.

Изменения в организации экономической деятельности образовательных учреждений, точнее — усиление централизованного государственного начала, поставили жертвователей перед необходимостью отдавать средства не столько образовательному учреждению, сколько учредителю в лице государства. Это также не добавляло заинтересованности во вложении средств в сферу образования.

Образовательному учреждению было предоставлено право выступать в качестве арендатора и арендодателя имущества. Сдача в аренду объектов собственности, закрепленных за образовательным учреждением его учредителем, допускалась только с согласия учредителя и на условиях, определенных договором между собственником и образовательным учреждением или собственником и учредителем [3, ст. 39, п. 11]. В практической деятельности каких-либо ограничений в этой области перед образовательными учреждениями поставлено не было за некоторыми исключениями. В частности, в качестве условия сдачи в аренду имущества выдвигалась необходимость установления ставок арендной платы на уровне не ниже сложившихся в месте нахождения учреждения для имущества аналогичного характера. Аренда имущества ограничивалась только наличием у учебного заведения денежных средств на эти цели.

Предоставление возможности такого распоряжения имуществом, переданным образовательному учреждению собственником на праве оперативного управления, создавало условия для получения доходов от имущества, которое временно не является необходимым для осуществления основной деятельности образовательным учреждением. На это

обстоятельство, как на положительный фактор увеличения притока ресурсов в сферу образования, обращалось внимание в ряде публикаций [41, 95, 123–126, и др.].

Существенно меньшее внимание было уделено несколько иному аспекту предоставленного права — возможности оптимизации имущественного комплекса образовательного учреждения под существующие количественные и качественные параметры реализуемого в нем образовательного процесса и иных видов самостоятельной деятельности. Если учесть, что объем деятельности представляет собой величину переменную, зависящую от меняющихся условий, причем как в части внебюджетной, так и бюджетной деятельности, то имущественный комплекс учебного заведения представляет собой величину постоянную и в общем случае может не соответствовать объему осуществляемой деятельности. На условное постоянство расходов по содержанию материальной базы обращается внимание, например, при исследовании проблем нормативного финансирования образования [132], но вопросов изменения материальной базы, приведения ее в соответствие финансовому обеспечению при этом обычно не затрагивается. Распоряжение имуществом в виде сдачи-взятия в аренду позволяет в некоторой степени компенсировать подобного рода отклонения, т. е. арендовать имущество при увеличении объема финансирования деятельности и сдать в аренду имущество при его сокращении.

Разумеется, реализация такой возможности должна учитывать и, безусловно, учитывает особенности арендных отношений: длительность договора аренды, ставки арендной платы, возможность потери имущества, инерционность, связанную со сроками аренды, возможность изъятия имущества собственником вследствие его неиспользования или использования не по назначению.

Государством были приняты на себя определенные обязательства по отношению к сфере образования [3, ст. 40]:

- ежегодно выделять финансовые средства на нужды образования в размере не менее 10% национального дохода, а также защищенность соответствующих расходных статей бюджетов всех уровней;
- освободить образовательные учреждения, независимо от их организационно-правовых форм в части их уставной непредпринимательской деятельности, от уплаты всех видов налогов, включая плату за землю;
- предусмотреть специальную систему налоговых льгот предприятиям, учреждениям и организациям независимо от их организационно-правовых форм, а также физическим лицам, в том числе иностранным, вкладывающим свои средства, в том числе в натуральной форме, в развитие системы образования Российской Федерации;
- предусмотреть льготы по налогообложению недвижимости собственникам, сдающим свое имущество в аренду образовательным учреждениям;
- приравнивать продукцию предприятий, реализуемую образовательным учреждениям, при исчислении налогов к товарам народного потребления¹¹.

Установленными гарантиями государство, по сути дела, определило условия взаимодействия системы образования с налоговой системой государства.

В соответствии с положениями Закона „Об образовании“ был сформирован и организационно-финансовый механизм функционирования системы образования, основанный в первую очередь на тех положениях, которые определяют порядок и условия финансирования образовательных учреждений. В этом смысле положения Закона представляют собой набор условий, установленных государством для бюджетного финансирования образовательных учреждений [3, ст. 41].

¹¹ Более подробно проблемы налогообложения образования и система налоговых льгот того периода описаны автором в [31].

Содержание этих условий можно свести к следующим основным положениям :

- финансирование осуществляется учредителем в соответствии с договором, определяющим условия и размеры финансирования, однако финансирование учредителем может отсутствовать;
- финансирование осуществляется по нормативам:
 - для государственных и муниципальных образовательных учреждений устанавливаются государственные, в т. ч. ведомственные, и местные нормативы финансирования;
 - нормативы определяются в расчете на одного обучающегося, воспитанника по каждому типу и виду образовательного учреждения; для малокомплектных образовательных учреждений норматив финансирования должен учитывать затраты, не зависящие от количества обучающихся;
 - федеральные нормативы финансирования утверждаются ежегодно на очередной год и являются минимально допустимыми;
 - местные нормативы финансирования должны учитывать специфику образовательного учреждения и быть достаточными для покрытия средних по данной территории текущих расходов, связанных с образовательным процессом и эксплуатацией зданий, сооружений и штатного оборудования образовательного учреждения;
- образовательное учреждение независимо от его организационно-правовой формы вправе привлекать в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, дополнительные финансовые, в том числе валютные, ресурсы за счет:
 - предоставления платных дополнительных образовательных услуг;

- предоставления иных предусмотренных уставом образовательного учреждения услуг;
- добровольных пожертвований и целевых взносов юридических и физических лиц, в том числе иностранных и зарубежных.
- привлечение образовательным учреждением дополнительными средствами не влечет за собой снижения нормативов и (или) абсолютных размеров его финансирования из бюджета учредителя.

Приведенные условия ясно показывают наличие двух потоков средств в образовательное учреждение: из бюджетных и внебюджетных источников. Поступление бюджетных средств в систему образования возможно на основе принципа нормативного (в расчете на одного учащегося) обеспечения финансовыми ресурсами. Для внебюджетных источников специального принципа законодательство не установило, и средства из этих источников поступают в образовательные учреждения в виде платы за оказанные услуги. Таким образом, законодательство формулирует требования к финансовым ресурсам, поступающим в систему образования.

Для высшего и послевузовского профессионального образования были установлены некоторые особенности в части их финансового обеспечения [3, ст. 42]. Рассматривая эти особенности по аналогии с указанными выше условиями, нетрудно увидеть, что имело место существенное дополнение источников финансирования в виде личного государственного образовательного кредита, предоставляемого студентам для *дополнения* бюджетного финансирования. Кредит мог быть предоставлен учащемуся (студенту) на условиях полного возврата, частичного возврата или безвозмездно. Следует отметить, что обеспечение государственного норматива финансирования образования этого уровня должно было обеспечиваться путем объединения средств бюджета и средств образовательного кредита, а соотношение этих источников

при формировании и наполнении норматива должно было ежегодно устанавливаться правительством.

Важным условием финансирования высшего и послевузовского профессионального образования было, по существу, обязательство государства обеспечивать его финансовыми ресурсами в рамках государственных образовательных стандартов. Иными словами, объем и содержание образовательного процесса данного уровня образования должны были быть предварительно стандартизированы, т. е. количественно и качественно определены государством. По отношению к другим уровням образования такого обязательства государство на себя не брало, но в понимании духа Закона „Об образовании“ предполагалось, что государственное обеспечение других уровней образования должно также осуществляться в пределах государственных образовательных стандартов.

В Законе „Об образовании“ были сформулированы общие требования государства к финансовому обеспечению системы образования, которые могут быть интерпретированы как условия государственного ресурсного обеспечения системы образования и представлены в виде соответствующих параметров при его моделировании.

Поскольку образование в законодательстве определено как система, т. е. комплекс взаимосвязанных и взаимодействующих элементов, в процессе своего функционирования создающий некоторое новое качество, не присущее ни одному из этих элементов в отдельности, для описания его можно использовать стандарт описания систем IDEF0. Для описания функционирования системы в целом, т. е. для построения нулевого уровня описания функционирования системы образования, необходимо определить для нее два параметра.

1. Выходной параметр или параметры, т. е. результат деятельности системы, ее воздействия на входной объект, что можно с некоторыми допущениями представить как выходную продукцию системы образования.

2. Субъект или субъекты, осуществляющие действия с ресурсами в системе образования для получения выходной продукции.

Опираясь на ряд исследований системы образования [38, 118], можно считать продукцией, результатом деятельности системы образования образовательную услугу. Особенностью услуги по определению является отсутствие материально-вещественной формы и необходимость ее потребления в процессе оказания. В процессе производства образовательных услуг должен принимать участие и ее потребитель — обучающийся, воспитанник. В данном случае не ставится задача подробно показать место и роль обучающегося в процессе обучения. Важно указать на то, что он обязательно должен участвовать в образовательном процессе.

Поскольку обучающийся в соответствии с законодательным определением не является элементом системы образования, но участвует в процессе ее функционирования, то он может входить в систему в качестве либо входного объекта, либо субъекта, осуществляющего деятельность в системе. Если считать, что деятельность в системе образования могут и должны, по идее, осуществлять только ее элементы, то следует рассматривать учащегося в качестве специфического входного параметра, своего рода предмета труда, над которым работает система образования, оказывая ему образовательные услуги, потребляемые им в ходе их оказания. В результате, пройдя систему образования и потребив образовательные услуги, обучающийся преобразуется из просто человека в человека обученного. Разумеется, это довольно грубое и приблизительное описание деятельности системы образования, которое используется в данном случае только для анализа организационно-финансового механизма ее функционирования.

Субъекты, которые осуществляют деятельность в системе образования, также определены законодательно и явля-

ются составными ее элементами. Это образовательные учреждения, органы управления образованием и подведомственные им организации.

Таким образом, функционирование системы образования может быть описано в соответствии с требованиями стандарта IDEF0 [74] и представлено в виде схемы на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Процесс функционирования системы образования

Представленная схема в самом общем виде иллюстрирует процесс оказания образовательных услуг субъекту и должна быть детализирована с учетом установленных законодательством требований или условий обеспечения образовательного процесса финансовыми ресурсами. В схеме необходимо отобразить особенности финансовых средств, поступающих в систему образования из различных источников, и условия, которые должны при этом выполняться. В первую очередь это касается наличия двух основных источников поступления средств: из бюджета и из иных источников.

Для бюджетных средств должны быть предусмотрены нормативы финансирования, возможность их дополнения образовательным кредитом (для высшего профессионального образования).

Для внебюджетных источников должны быть определены виды услуг, которые могут оказываться в системе обра-

зования и должны быть зафиксированы в уставах образовательных учреждений. Важно также и то, что внебюджетная деятельность может и по некоторым оценкам должна приносить прибыль в систему образования.

Внебюджетная деятельность в системе образования подразделяется на две составные части.

1. Предпринимательская, к которой отнесены определенные Законом „Об образовании“ направления деятельности [3, ст. 47]:
 - по реализации и сдаче в аренду основных фондов и имущества образовательного учреждения;
 - по торговле покупными товарами, оборудованием;
 - по оказанию посреднических услуг;
 - по долевному участию в деятельности других учреждений, в том числе образовательных, организаций и предприятий;
 - по приобретению акций, облигаций, иных ценных бумаг и получению доходов — дивидендов и процентов по ним;
 - по ведению приносящих доход иных внереализационных операций, непосредственно не связанных с собственным производством и реализацией предусмотренных уставом продукции, работ, услуг.
2. Непредпринимательская, к которой отнесены:
 - платные дополнительные образовательные услуги: обучение по дополнительным образовательным программам, преподавание специальных курсов и циклов дисциплин; репетиторство; занятия с учащимися углубленным изучением предметов и другие услуги, выходящие за рамки соответствующих образовательных программ и государственных образовательных стандартов [3, ст. 45];
 - предпринимательская деятельность в той части, в которой получаемый от этой деятельности до-

ход реинвестируется непосредственно в данное образовательное учреждение и (или) на непосредственные нужды обеспечения, развития и совершенствования образовательного процесса, включая заработную плату, в данном образовательном учреждении [3, ст. 47, п. 3].

Такое разделение внебюджетной деятельности на две составляющие указывает на возможность получения системой образования прибыли от любой внебюджетной деятельности и, в общем, соответствует разделению отношений в некоммерческой организации на некоммерческую и коммерческую составляющие [129].

Правда, в части непредпринимательской деятельности термин „прибыль“ не применяется, а используется термин „доход“. Если учесть, что получаемый от непредпринимательской деятельности доход используется в первую очередь на покрытие издержек для своего получения, то оставшиеся после этого и направляемые на цели развития и совершенствования образовательного процесса средства являются, по существу, прибылью. Этим положением подчеркивается возможность использования полученной прибыли в качестве источника средств для обеспечения образовательной деятельности. Кроме того, прибыль может использоваться на цели, не относящиеся к образовательному процессу, и тогда деятельность по ее получению будет относиться к предпринимательской¹². Это важно с точки зрения налогообложения, поскольку государство в тот период времени приняло на себя обязательство освободить образовательное учреждение от уплаты налогов и сборов только в части его уставной непредпринимательской деятельности.

Приведенные условия осуществления бюджетной и внебюджетной деятельности позволяют провести декомпози-

¹²Более подробно проблемы такого разделения описаны автором в [32].

цию схемы в виде схемы следующего уровня (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Процесс функционирования системы образования с учетом установленных условий обеспечения финансовыми ресурсами

Схема иллюстрирует жесткое разделение процесса функционирования системы образования на три разделенные составные части в соответствии с условиями его финансового обеспечения: бюджетную, внебюджетную непредпринимательскую и внебюджетную предпринимательскую.

Такое усложнение структуры связано, по всей видимости, с попыткой сформировать особенный механизм функционирования системы образования, который бы сочетал все три указанных составных части, позволял осуществлять различные виды деятельности, использовать получаемые доходы для дополнительного финансового обеспечения основной образовательной деятельности, развития образовательной составляющей деятельности учебного заведения и, одновременно, развития приносящей доходы деятельности, т. е. встраивания в рыночные отношения. Эти условия форми-

ровали два регулирующих воздействия на осуществляемую деятельность:

- разрешение предпринимательства стимулировало диверсификацию осуществляемой деятельности, не ограничивая инициативу и повышая степень использования экономического потенциала системы образования;
- введение понятия „непредпринимательская деятельность“, отличительными чертами которой явился не только принадлежность ее к образовательной, но и использование дохода на цели финансового обеспечения образования, стимулировало изменение целевой направленности предпринимательской деятельности от простого увеличения прибыли к увеличению прибыли для направления ее на цели развития и совершенствования образовательного процесса, т. е. на инвестиции в образование.

Решение указанной задачи удалось только частично. Установленные Законом „Об образовании“ условия не давали и не дают возможности, по крайней мере — формально, для объединения бюджетных и внебюджетных средств. Единственная возможность непрямого объединения заключается в разделении расходов и их финансировании из различных источников. Следует отметить, что именно так происходило разделение расходов в условиях недостатка бюджетного финансирования во второй половине 1990-х гг.: недостающие средства бюджета по отдельным статьям экономической классификации по возможности обеспечивались внебюджетными средствами. На первых порах позволялось даже возмещение из бюджетных средств внебюджетных расходов, понесенных вследствие несвоевременного бюджетного финансирования. В дальнейшем эта практика была прекращена.

Важным условием выделения непредпринимательской деятельности в качестве самостоятельного вида внебюджет-

ной деятельности было освобождение ее и полученных от нее доходов от всех видов налогов и сборов. Можно сказать, что это была единственная причина такого разделения внебюджетной деятельности, поскольку других оснований для этого Закон „Об образовании“ не указывал. Если учесть, что налоговым законодательством в то время характер деятельности образовательного учреждения прямо не учитывался и ни в одном законодательном акте по вопросам налогообложения термин „непредпринимательская“ применительно к системе образования в качестве оснований для исключения из налогообложения или предоставления налоговых льгот не использовался, то и применение этого разделения видов внебюджетной деятельности развития не получило. Более того, не получило оно и применения в практике хозяйствования.

Можно лишь отметить не прямое использование признака непредпринимательской деятельности при предоставлении льгот по налогу на прибыль. В соответствии с действовавшим налоговым законодательством из базы по обложению указанным налогом исключались средства, направленные образовательными учреждениями на цели развития и совершенствования образовательного процесса в данном образовательном учреждении, получившем соответствующие доходы от внебюджетной деятельности, при фактически произведенных на эти цели затратах, т. е. если указанные средства были не только направлены, но и израсходованы в течение налогового периода, в котором они были получены. Поскольку налоговым периодом считался квартал, то возможностей по реинвестированию средств в образовательный процесс было предоставлено немного. В частности, отсутствовала возможность накапливать средства для приобретения необходимого дорогостоящего оборудования или осуществлять строительство.

Следует также упомянуть важную в то время проблему определения целей развития и совершенствования образова-

тельного процесса, связанную с отнесением к ним конкретных расходов, осуществленных образовательным учреждением. Не вдаваясь в подробности, отметим, что приемлемого решения данной проблемы найдено не было [24, 31, 33, и др.].

В общем случае кроме субъекта, потребившего образовательные услуги, результат подобным образом организованной деятельности системы образования может иметь финансовую составляющую в виде экономии или перерасхода бюджетных средств и прибыли или убытка от внебюджетной деятельности. Нулевой вариант является частным случаем такого результата и может рассматриваться в качестве одной из частных целей функционирования системы образования, если ставить во главу угла принцип отсутствия прибыли не только в целях, но и в результатах деятельности. Поскольку в качестве частной цели деятельности образовательного учреждения как хозяйствующего субъекта цель извлечения прибыли прямо определяется условиями финансового обеспечения образовательного процесса, появляется, хотя и неявно, цель ее максимизации, поскольку прибыль является дополнительным источником финансового обеспечения деятельности системы образования. Формальных препятствий к этому законодательство не содержит.

Обратившись к законодательству [3, ст. 43], можно определить действия, которые могут осуществляться в системе образования с финансовыми ресурсами. Прежде всего, необходимо отметить, что основным звеном, основным элементом системы образования, в котором и осуществляется реализация образовательного процесса, является образовательное учреждение.

Образовательное учреждение самостоятельно осуществляет финансово-хозяйственную деятельность, что подразумевает определенную самостоятельность и в распоряжении финансовыми ресурсами. Деятельность в этой области можно представить в виде трех групп действий:

- со всеми финансовыми ресурсами независимо от источника их получения;
- только с бюджетными средствами;
- только с внебюджетными средствами.

Образовательное учреждение по своему усмотрению в соответствии с уставом использует финансовые и материальные средства, закрепленные за ним учредителем или являющиеся его собственностью, т. е. все имеющиеся у него средства. Эти средства изъятию не подлежат, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. Не использованные в текущем году финансовые средства не могут быть изъяты у образовательного учреждения или зачтены учредителем в объем финансирования следующего года, т. е. должны оставаться у образовательного учреждения и использоваться им в последующие периоды времени.

Образовательное учреждение вправе принимать участие в уставных фондах товариществ, акционерных обществ и других предприятий только своей собственностью [3, ст. 43], т. е. доходами (прибылью) от предпринимательской деятельности и приобретенными на эти доходы объектами собственности, соответствующим образом зафиксированными в качестве таковых, отграниченными от объектов, переданных учредителем.

Образовательное учреждение вправе с согласия собственника использовать закрепленные за ним финансовые средства и иные объекты собственности в осуществляемой им деятельности, связанной с получением дохода. В этом случае собственник получает право на часть дохода от использования закрепленных объектов собственности в размере, определенном договором между собственником и образовательным учреждением.

Доход от оказания платных дополнительных образовательных услуг, за вычетом доли учредителя (собственника), реинвестируется в данное образовательное учреждение,

в т. ч. на увеличение расходов по заработной плате, по его усмотрению. Такие услуги не могут быть оказаны взамен и в рамках основной образовательной деятельности, финансируемой из средств бюджета. В противном случае средства, заработанные путем такой деятельности, изымаются учреждением в его бюджет [3, ст. 45].

Сформулированные в Законе „Об образовании“ условия позволяют более подробно проанализировать организацию функционирования образовательного учреждения по трем указанным направлениям.

Описание бюджетной части деятельности образовательного учреждения представлено в виде схемы на рис. 2.3, на которой выделено три основных этапа этого процесса.

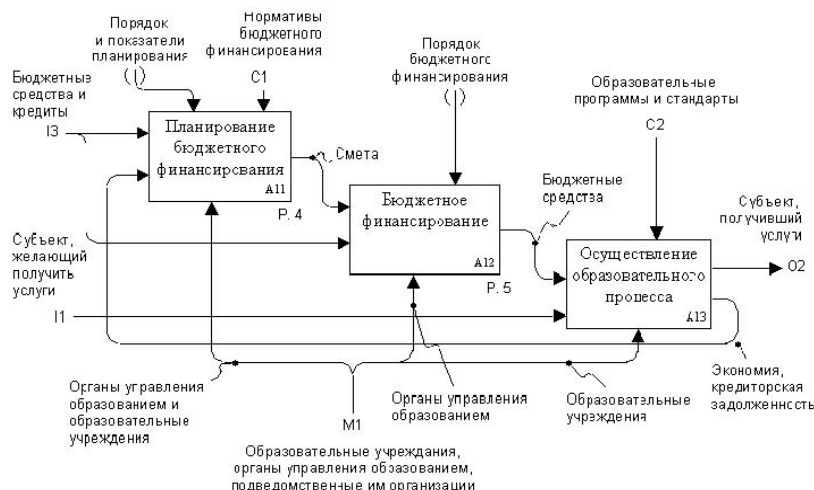


Рис. 2.3. Организация бюджетной деятельности системы образования

1. Бюджетное планирование, являющееся не только необходимым элементом для осуществления бюджетной деятельности, но и обязательным в соответствии действующим бюджетным процессом.

2. Бюджетное финансирование, в данном случае рассматриваемое как доведение бюджетных средств до образовательного учреждения в соответствии с бюджетным планом.
3. Осуществление образовательного процесса в части, финансируемой из бюджета, т.е. расходование бюджетных средств.

Основу процесса составляет, с некоторыми допущениями, преобразование выделяемых образованию бюджетных средств и государственных образовательных кредитов (для высшего профессионального образования) в денежные средства, предназначенные для расходования на обеспечение образовательного процесса в учебном заведении, с последующим их расходованием в процессе производства и одновременного потребления обучающимся образовательных услуг.

Предложенное разделение бюджетной деятельности на три составляющих представляется достаточно очевидным, хотя можно отметить отсутствие в описании блока разработки нормативов финансирования. В данном случае эта часть бюджетной деятельности исключена по причинам того, что нормативы должны были утверждаться законодательно вместе с бюджетом, т. е. за пределами системы образования, что создает формальное основание считать эту часть деятельности не относящейся к системе образования. При этом проектировки нормативов могут разрабатываться как в системе образования, так и вне ее. Утверждение нормативов все-таки осуществляется за рамками системы образования, что позволяет говорить о том, что нормативное финансирование использует готовые нормативы и не должно, в общем случае, их создавать.

Схема характеризуется наличием петли обратной связи, отображающей изменение финансовых планов (смет) вследствие переноса сэкономленных средств и (или) кредиторской задолженности образовательных учреждений на последую-

щие периоды времени для использования. Существует принципиальная возможность наличия второй петли обратной связи, связанной с возможным перераспределением бюджетных средств между образовательными учреждениями в ходе исполнения бюджета. Но для схемы процесса представляется достаточным наличие одной петли, поскольку вторая может также рассматриваться как следствие осуществления образовательного процесса, хотя и не в форме экономии бюджетных средств, т. е. вписываться в представленную схему.

Планирование бюджетного финансирования рассматривается в данном случае как процесс преобразования входных параметров (бюджетные средства в смысле ожидаемого или проектируемого бюджетного финансирования и бюджетных кредитов) в финансовые планы конкретных образовательных учреждений, т. е. в бюджетные сметы, структура и содержание которых должны удовлетворять принятому порядку их составления. Формирование бюджетных смет образовательных учреждений осуществляется в несколько этапов, что связано с этапностью в разработке и утверждении бюджета (бюджетов), из которого финансируется содержание и осуществление деятельности образовательными учреждениями, а также с доведением бюджетных ассигнований до бюджетополучателей после принятия бюджета (бюджетов). Более подробно этот вопрос освещен в литературе [8,33,95, и др.]. Важно отметить, что окончательный вариант сметы бюджетных расходов образовательного учреждения формируется и утверждается только после принятия соответствующего бюджета, из которого это учреждение финансируется, и доведения до образовательного учреждения уведомления об объемах и структуре бюджетного финансирования на очередной плановый период (год). Следовательно, можно считать исходной информацией для формирования бюджетной сметы уведомления о бюджетных ассигнованиях.

Блок бюджетного финансирования на схеме отражает процесс, в ходе которого бюджетные средства в соответствии со сметой и действующим порядком бюджетного финансирования выделяются образовательному учреждению для обеспечения образовательной деятельности.

Блок осуществления образовательного процесса указывает на самую образовательную деятельность, в ходе которой учащийся получает образовательные услуги и на обеспечение которого расходуются бюджетные средства. Как уже указывалось выше, этот процесс может иметь дополнительный финансовый результат в виде экономии бюджетных ассигнований и (или) кредиторской задолженности перед поставщиками товаров и (или) услуг и должен быть учтен при изменении финансового плана.

Планирование бюджетного финансирования образовательного учреждения также может быть представлено в виде последовательности действий, результатом которых выступает бюджетная смета (рис. 2.4).

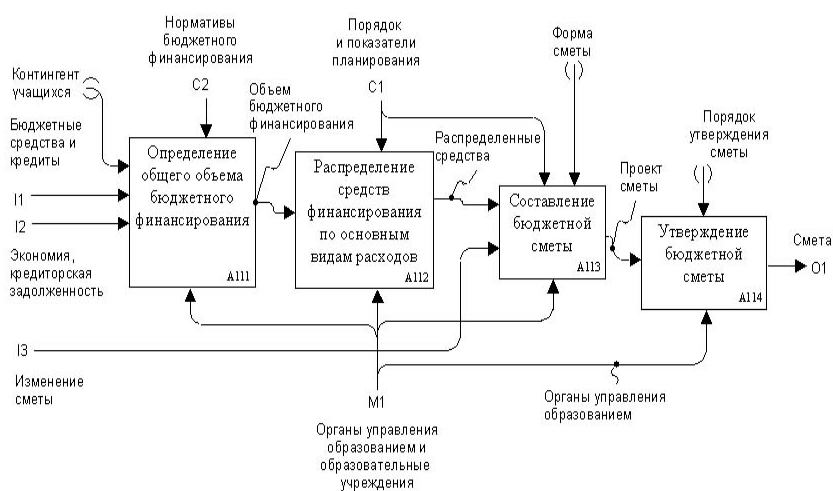


Рис. 2.4. Схема организации бюджетного планирования в образовании

В принципе, возможно несколько иное построение процесса планирования, когда в основу плановых расчетов на первом этапе закладывается определение потребности образовательного учреждения в средствах для осуществления образовательного процесса в заданных или планируемых параметрах. Практика показывает, что в условиях ограниченности бюджетных средств расчет потребности для планирования не является обязательным элементом, а его роль сводится, по существу, к двум моментам:

- обоснования размеров бюджетных ассигнований, закладываемых в проект бюджета, и ведения переговоров относительно их величины;
- возможного основания для распределения бюджетных средств между образовательными учреждениями.

Поэтому схема построена исходя из того обстоятельства, что объем бюджетного финансирования в соответствии с Законом „Об образовании“ определяется в первую очередь нормативом (нормативами) финансирования и показателями численности учащихся. Собственно, именно такая задача и решается в настоящей части работы.

Для определения объема финансирования кроме норматива необходимы показатели контингентов учащихся по тем категориям, для которых эти нормативы финансирования установлены. Контингент может определяться различными способами, но в практической деятельности используется, как правило, показатель среднегодовой численности учащихся или показатель приведенного контингента. Расчет этих показателей основан на определении средневзвешенной по времени обучения численности учащихся, скорректированной в случае необходимости на показатели приведения, установленные для различных форм обучения.

Следует учитывать также, что если для уровня общего образования в основу расчетов должны быть положены демографические показатели численности детей соот-

ветствующих возрастов, то для уровней профессионального образования численность (контингент) учащихся должна определяться на основе соответствующих положений государственной политики в сфере профессионального образования, например — в соответствии с заданиями (контрольными цифрами) приема на обучение, утверждаемыми в установленном порядке государственными органами управления.

Для учета этого обстоятельства на схеме отображен в качестве входного параметра показатель контингента учащихся, необходимый для определения общего объема финансирования (умножением норматива на показатель численности учащихся). Все приводящие требования к нормативу, указанные в законодательстве (см. с. 157 настоящей монографии), должны учитываться при определении величины норматива (нормативов) за пределами описываемого процесса.

В практической реализации нормативного финансирования образования, следовательно, необходимо предусматривать блок работ по определению контингента учащихся в той методологии, которая будет принята для формирования норматива (нормативов).

Поскольку наполнение норматива финансирования обеспечивается не только прямыми ассигнованиями из бюджета, но и средствами образовательного кредита, выдаваемого учащимся, эти средства также должны учитываться при определении общего объема финансирования и объединяться с бюджетными средствами, выделяемыми в порядке финансирования. В дальнейшем при осуществлении непосредственно бюджетного финансирования кредитные средства, выдаваемые из бюджета, могут не разделяться с бюджетными ассигнованиями, поскольку для конкретного бюджетополучателя они будут выступать как обычные бюджетные средства. Поэтому на представленной схеме они указываются, но не выделяются в качестве особенного источника финансирования.

Следует отметить, что вопросы образовательного кредитования за последние годы прошли два основных этапа в своем развитии. На первом этапе образовательный кредит представлялся одной из форм персонификации бюджетного финансирования, привязки бюджетных ассигнований к конкретному субъекту, получающему от государства образовательные услуги, создания определенных обязательств учащегося перед государством в объеме государственного образовательного кредита. Главным препятствием на пути реализации кредитной схемы бюджетного финансирования образования в 1990-е гг. был недостаток бюджетных средств и невозможность поэтому выделения их в форме кредитов. После принятия Бюджетного кодекса Российской Федерации выделение бюджетных кредитов физическим лицам стало невозможным. Всплеск интереса к образовательному кредитованию, вновь возникший недавно, относится к другому источнику финансовых ресурсов — банковскому кредиту. Несмотря на оптимистические оценки [85, 93, и др.], развитие такого кредита сдерживается его дороговизной, а также неопределенностью места и роли государства в кредитных отношениях. Не вдаваясь в подробности, можно отметить, что образовательный кредит, получаемый учащимся из банка для оплаты обучения, по своему содержанию не отличается от кредита на любые другие цели, а с точки зрения учебного заведения не отличается от личных средств гражданина (или его семьи), уплаченных за обучение. В этом смысле образовательное кредитование не вносит каких-либо особенностей в финансово-экономический механизм системы образования.

В составе субъектов, участвующих в бюджетном планировании образовательных учреждений, не включены подведомственные органам управления организации и учреждения. Это объясняется тем, что участие этих организаций может не предусматриваться, поскольку описываемый процесс

касается только бюджетного финансирования образовательной деятельности, т. е. образовательных учреждений.

Рассчитанный объем бюджетного финансирования образования является исходной информацией для разработки общей структуры расходов образовательного учреждения. Эта структура может быть различной, но в обязательном порядке должна сопрягаться с действующей классификацией расходов бюджетов и с установленной структурой бюджетной сметы. Указанные условия должны быть определены порядком и показателями бюджетного планирования или иным документом аналогичного содержания. На основе распределения бюджетных средств формируется проект бюджетной сметы по установленной форме для представления на утверждение.

Утверждение сметы осуществляется органом управления образованием в порядке, им же установленном.

Схема описывает процесс подготовки и утверждения бюджетной сметы образовательного учреждения и позволяет определить хотя бы и в первом приближении:

- участников процесса;
- распределение управленческих функций между участниками в процессе бюджетного планирования;
- нормативные и (или) методические документы, необходимые для организации процесса бюджетного планирования.

Так, участниками процесса бюджетного планирования являются органы управления образованием и образовательные учреждения. Иные участники для реализации описанной схемы процесса не требуются и могут рассматриваться как избыточные, либо включаться в процесс для решения специфических частных задач.

Распределение основных функций между участниками процесса планирования бюджетных расходов на образование представлено в табл. 2.1.

Для организации процесса планирования бюджетных расходов необходимы, исходя из схемы описания процесса, следующие нормативные и (или) методические документы:

- порядок и показатели планирования бюджетных расходов, включая порядок распределения средств по видам расходов;
- форма бюджетной сметы;
- порядок утверждения бюджетной сметы.

Таблица 2.1. Распределение функций между участниками на этапе бюджетного планирования расходов на образование

<i>Участник</i>	<i>Основные функции</i>
Орган управления образованием	Определение общего объема бюджетного финансирования для образовательных учреждений Распределение средств по основным видам расходов Утверждение бюджетной сметы образовательного учреждения
Образовательное учреждение	Определение общего объема бюджетного финансирования Распределение средств по основным видам расходов Составление бюджетной сметы

Кроме того, предложенная схема указывает на необходимость установления контингента учащихся для образовательных учреждений, определяемого за рамками процесса планирования бюджетных расходов.

Таким образом, последовательное описание процесса планирования бюджетных расходов позволило определить основные элементы механизма его организации, определить их функции и области взаимодействия, а также условия, необходимые для осуществления описываемого процесса. Иными словами, предложенный подход позволяет определить необходимые элементы системы управления данным процессом: структуру, последовательность действий, основные функции участников, основные требования к нормативно-методическому обеспечению.

Следует учесть, что представленное описание не является исчерпывающим. Оно отображает возможный вариант построения системы планирования бюджетных расходов в образовании в соответствии с теми условиями, которые были определены Законом „Об образовании“.

Вторым блоком в описании организации бюджетного финансирования образования является собственно финансирование, понимаемое в рамках описываемого процесса как доведение объемов и структуры бюджетного финансирования в виде фондов денежных средств до образовательных учреждений. В результате финансирования образовательное учреждение получает возможность расходовать определенные сметой суммы денег в установленные сроки и на определенные цели в соответствии со структурой сметы по кварталам и статьям расходов бюджетных средств.

В основу описываемого процесса финансирования положено движение бюджетных средств и их последовательное преобразование от предусмотренных бюджетом ассигнований до конкретных денежных сумм, выделяемых образовательному учреждению для расходования на установленные цели в определенные сроки. На первом этапе происходит выделение бюджетных средств органом, исполняющим бюджет, например — Минфином России, министерству или ведомству, имеющему в ведении образовательные учреждения, получающие средства из бюджета соответствующего уровня.

Учитывая отраслевую структуру бюджетного финансирования — распределение бюджетных средств по министерствам и ведомствам, — содержание бюджетного финансирования может быть представлено в виде схемы на рис. 2.5.

Форма выделения этих средств может быть различной и, возможно, значения для организации процесса не имеет. Действовавший на момент принятия Закона „Об образовании“ вариант движения бюджетных средств может быть проиллюстрирован схемой на рис. 2.6.

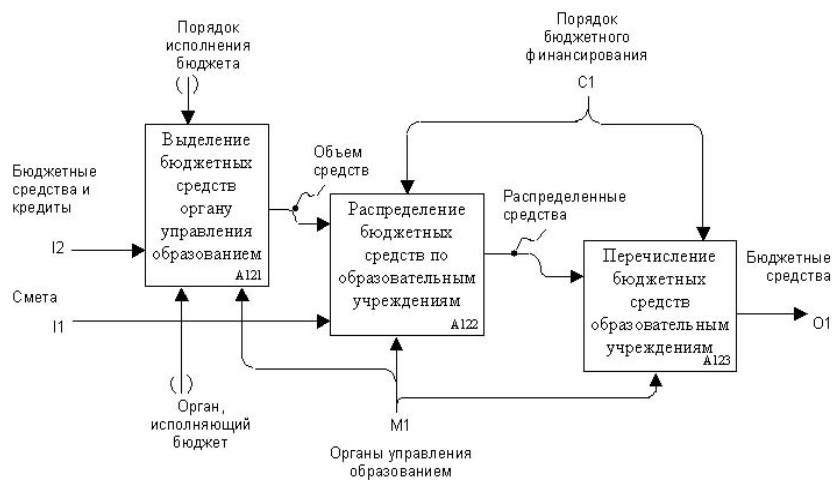


Рис. 2.5. Схема организации бюджетного финансирования в образовании

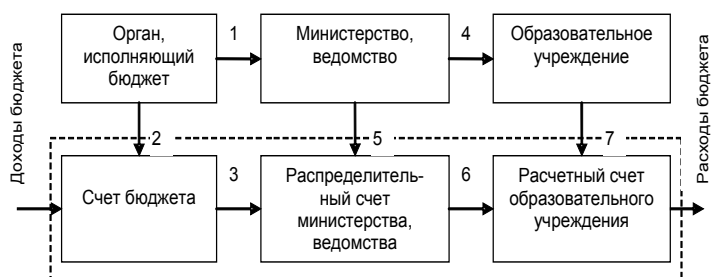


Рис. 2.6. Схема движения бюджетных средств при финансировании образовательных учреждений

При наличии бюджетных средств (доходов бюджета) орган, исполняющий бюджет, уведомляет министерство (ведомство) об объемах бюджетного финансирования, которое следует распределить между подведомственными образовательными учреждениями (1) и дает указание банку, в котором хранятся бюджетные средства, на перечисление соот-

ветствующей суммы на распределительный счет министерства (2). Банк перечисляет соответствующие средства на распределительный счет министерства (3). Распределительным счет является по причине того, что средства с него могут только перечисляться министерством подведомственным учреждениям с соответствующим их уведомлением (4). При получении от министерства поручения на перечисление средств образовательным учреждениям (5) банк, в котором находится распределительный счет, перечисляет бюджетные средства на счета образовательных учреждений (6). В результате образовательные учреждения, получив бюджетные средства на свои счета в банках, получают возможность их расходования (7).

Описанная схема движения бюджетных средств может быть охарактеризована следующими положениями:

- движение бюджетных средств осуществляется через банковскую систему;
- находясь на счетах в банках, бюджетные средства становятся хотя бы на короткое время кредитным ресурсом и могут использоваться банками для получения прибыли;
- поступаая на счета образовательных учреждений, бюджетные средства в общем случае могут находиться там длительное время (до истечения квартала) без движения, что приводит к потерям¹³.

Бюджетные средства двигаются от органа, исполняющего бюджет, на распределительный счет министерства (ведомства), а с этого счета — на расчетный счет образовательных учреждений. Движение средств обеспечивается соответствующими распоряжениями об их перемещении. При этом орган, исполняющий бюджет, извещая министерство

¹³Следует учитывать, что потери в данном случае не носят прямого характера, а означают неполучение дохода от средств, лежащих на счетах без движения.

(ведомство) о возможности распределения между подведомственными учреждениями определенного объема бюджетных средств, в определенном смысле дает ему поручение на распределение этой суммы. В принципе, это обстоятельство позволяет рассматривать министерство (ведомство) в качестве агента, действующего по поручению, и создает принципиальную возможность передачи этих функций в условиях нормативного финансирования иному агенту или осуществлять распределение средств между бюджетополучателями на уровне органа, исполняющего бюджет, например — министерства или управления финансов.

В результате описания схемы процесса бюджетного нормативного финансирования образования, построенного на принципах, заложенных в законодательстве, сформулированы основные положения управления этим процессом, включая участников, распределение между ними функций управления, выделены основные условия процесса, которые должны быть определены. На основе этих положений может строиться система управления финансированием, а также осуществляться ее совершенствование.

Следует отметить, что описанный подход можно рассматривать как одно из направлений совершенствования управления образованием, называемое „реинжиниринг бизнес-процессов“¹⁴ и не получившее широкого распространения ввиду высокой трудоемкости и недостаточной эффективности с точки зрения полученного результата в условиях сложившихся систем управления [30, 133]. Тем не менее, на основе данного подхода можно конструировать модели построения управления при изменении условий функционирования объекта управления.

¹⁴Реинжиниринг бизнес-процессов представляется как системный анализ деятельности или процесса на предмет нахождения более эффективного варианта ее организации по сравнению с существующим.

Аналогичным образом можно попытаться проанализировать механизм организации внебюджетной составляющей финансирования образования.

Внебюджетное финансирование образовательного учреждения, с одной стороны, организационно во многом повторяет бюджетное. Однако его главная особенность состоит в том, что оно может быть результатом как непредпринимательской, так и предпринимательской деятельности, по сути дела, одновременно. Кроме того, внебюджетная деятельность не обязательно является деятельностью образовательной, что существенно расширяет ее содержание. В целом же внебюджетная деятельность образовательного учреждения может рассматриваться как обычная производственная деятельность по оказанию услуг, производству работ и товаров. Описание ее содержания в этом случае не будет отличаться от описания производственной деятельности, что может быть проиллюстрировано схемой на рис. 2.7.

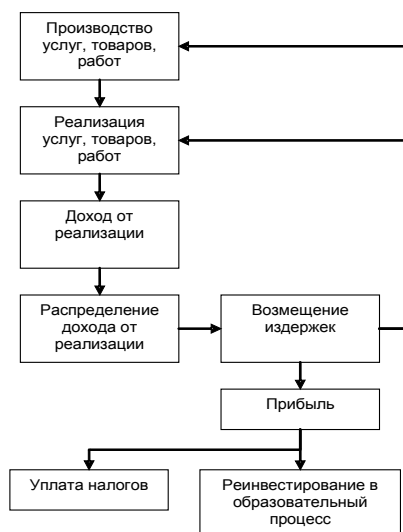


Рис. 2.7. Схема движения внебюджетных средств в образовательном учреждении

Схема иллюстрирует процесс осуществления приносящей доход деятельности, получения и распределения дохода. Особенность сферы образования на момент принятия Закона „Об образовании“ состояла в установлении некоторых условий на распределение дохода вследствие введения понятия непредпринимательской деятельности, т. е. такой деятельности, доход от которой направляется на цели развития и совершенствования образовательного процесса в данном образовательном учреждении. Соответственно предпринимательской деятельностью могла быть только в той части, в которой получаемый от нее доход на указанные цели не направлялся. Предпринимательская деятельность подпадала под действие законодательства о данном виде деятельности и, в первую очередь, под налогообложение.

Внебюджетная деятельность образовательного учреждения обладает некоторыми особенностями, которые нужно учитывать при формировании организационно-финансового механизма. К таким особенностям относятся следующие:

- внебюджетные средства поступают в образовательное учреждение в двух основных формах: возмездно в виде платы за оказанные услуги, выполненные работы и реализуемые товары, а также безвозмездно в виде дара, пожертвования или по завещанию;
- виды внебюджетной деятельности, которые могут быть реализованы в образовательном учреждении, определяются уставом или иными нормативными документами (например, положениями об образовательном учреждении соответствующего уровня образования);
- смета по внебюджетным средствам составляется по аналогии со сметой для бюджетных средств, но утверждается и изменяется образовательным учреждением самостоятельно.

С учетом этих особенностей процесс осуществления внебюджетной деятельности, получения дохода от нее и распре-

деления внебюджетных средств может быть описан в виде схемы, представленной на рис. 2.8.

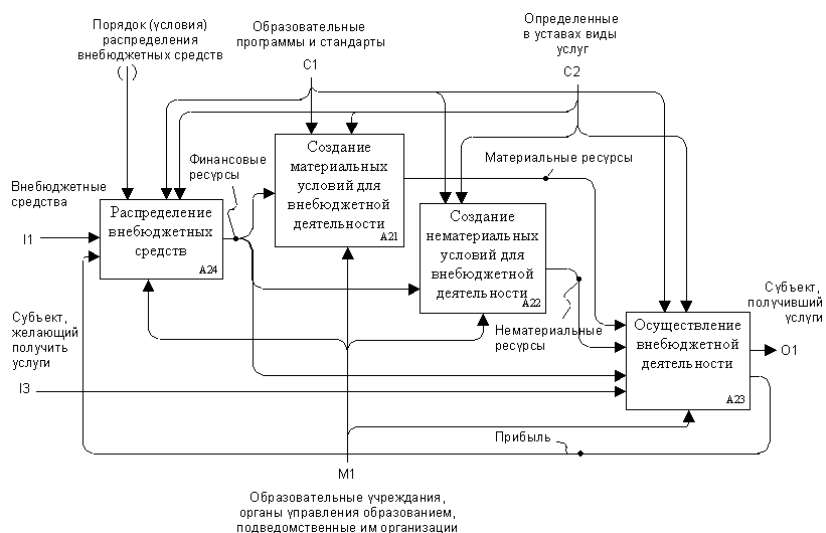


Рис. 2.8. Процесс осуществления внебюджетной деятельности

В основу описания положен принцип разделения деятельности на две составляющие — создание условий и собственно осуществление деятельности. Схема дополнена блоком распределения внебюджетных средств, поскольку финансирование в образовательных учреждениях должно осуществляться на основе сметы расходов, т. е. планового распределения поступающих доходов. В данном случае в схеме не выделяется блок планирования внебюджетной деятельности, его присутствие подразумевается в составе блока распределения. Кроме того, планирование внебюджетного финансирования осуществляется образовательным учреждением самостоятельно, требования к порядку планирования и распределения устанавливаются им также самостоятельно.

Схема представлена в виде последовательного процесса, что несколько отклоняется от действительной организации

работы, которая может осуществляться не только последовательно, но и параллельно и параллельно-последовательно. В частности, создание условий для внебюджетной деятельности может осуществляться одновременно, причем одновременно и с осуществлением внебюджетной деятельности. Кроме того, создание условий может совершаться раньше, нежели процесс внебюджетной деятельности на уже созданной материальной базе. В данном случае схема содержит известные допущения, которые позволяют более наглядно представить процесс в целом. В качестве еще одного уточнения следует отметить, что получение прибыли от внебюджетной деятельности на схеме указывается в качестве результата ее осуществления, что не учитывает экономию на расходах при создании соответствующих условий. Это сделано сознательно для того, чтобы подчеркнуть содержание прибыли как категории, отражающей результат деятельности, который может быть получен только после ее завершения. В принципе, результатом деятельности должен быть доход, как это и отражено на схеме рис. 2.7. Однако процесс распределения дохода в схеме специально не выделяется (для некоторого упрощения), поскольку предполагается, что возмещение затрат осуществляется в ходе создания условий и осуществления внебюджетной деятельности.

Прибыль, полученная в результате процесса внебюджетной деятельности, может использоваться по нескольким направлениям:

- для развития внебюджетной деятельности, т. е. расширения базы для ее осуществления, что и показано на схеме в виде поступления прибыли для дальнейшего распределения в качестве внебюджетных средств;
- для восполнения недостатка бюджетного финансирования, что не отражено на схеме, но может рассматриваться в качестве вложения средств в образовательный процесс данного учреждения;

- на цели, не связанные с деятельностью данного образовательного учреждения, например в качестве взноса в уставный фонд иной организации.

Использование дохода от внебюджетной деятельности обладает рядом особенностей, которые необходимо учитывать при анализе механизма финансово-экономической деятельности. К таким особенностям можно отнести следующие:

- налоговые льготы и освобождение от уплаты налогов, заявленные в 1992 г. в Законе „Об образовании“ [3, ст. 45, 47], устанавливали в качестве условия такого освобождения реинвестирование в образовательный процесс дохода, а не его части в виде прибыли, т. е. дохода после возмещения издержек на его получение;
- не вся внебюджетная деятельность связана с осуществлением образовательного процесса, поэтому возмещение издержек по части такой деятельности не является вложением средств в образовательный процесс и не подпадает под льготы и освобождение от налогов;
- наличие налоговых льгот и освобождений никоим образом не ограничивает возможности образовательного учреждения по осуществлению различных видов внебюджетной деятельности и права самостоятельного распоряжения получаемыми доходами.

Эти особенности должны учитываться при распределении внебюджетных средств, точнее — при планировании такого распределения, что отобразится на схеме в виде необходимости установления соответствующих условий. Учитывая самостоятельность учебного заведения в распоряжении внебюджетными средствами, эти условия должны быть также установлены образовательным учреждением.

Для осуществления деятельности, направленной на получение внебюджетных доходов, необходимо определить:

- порядок распределения внебюджетных средств, сделать это должно само образовательное учреждение;

- виды приносящей доходы деятельности, которые могут осуществляться образовательным учреждением, что сделано законодательством об образовании и должно быть конкретизировано уставом образовательного учреждения или положением о нем;
- образовательные программы и стандарты, включая условия их реализации, которые должны соблюдаться при оказании платных образовательных услуг образовательным учреждением.

Как показывает анализ процесса осуществления внебюджетной деятельности, необходимые для этого условия носят весьма ограниченный характер. В то же время какие-либо дополнения к ним могут рассматриваться как избыточные.