

Федеральное государственное автономное образовательное
учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет»
(национальный исследовательский университет)
Юридический институт
Кафедра «Теория государства и права,
конституционное и административное право»

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Заведующий кафедрой
_____ Е.В. Титова
_____ 2017 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

ПЛАНИРОВАНИЕ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ ГБУЗ «ЧОКВД» ЮУрГУ – 38.04.02.251 Ю

Руководитель магистерской
диссертации
к.ю.н., доцент кафедры
_____ К.И. Акентьева
_____ 2017 г.

Автор магистерской
диссертации
магистрант группы Ю-251
_____ А.О Зиганшин
_____ 2017 г.

Нормоконтролер
_____ К.С. Филистович
_____ 2017 г.

Федеральное государственное автономное образовательное
учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет»
(национальный исследовательский университет)
Юридический институт
Кафедра «Теория государства и права,
конституционное и административное право»

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ Е.В. Титова
_____ 2017г.

ЗАДАНИЕ
НА ВЫПУСКНУЮ КВАЛИФИЦИРОВАННУЮ РАБОТУ

Зиганшин Артем Олегович

Группа Ю-251

1. Тема работы

Планирование финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения
ГБУЗ «ЧОККВД».

утверждена приказом по университету от _____ 20__ г. № _____

2. Срок сдачи законченной работы _____ 20__ г.

3. Исходные данные к работе

ФЗ "О некоммерческих организациях" от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ , Устав
бюджетного учреждения, Бюджетный Кодекс Российской Федерации от
31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 29.11.2010, с изм. от 28.12.2010, ред.06.04.2011№
68-ФЗ), Федеральный закон от 08.05.2010 г. № 83-ФЗ (в ред. 07.02.2011) "О
внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с
совершенствованием правового положения государственных (муниципальных)
учреждений".

4. Перечень вопросов, подлежащих разработке

- Проблемы финансирования учреждений здравоохранения и пути их решения в России.

- Планирование расходов бюджетных учреждений.

- Особенности финансово-правового статуса бюджетного учреждения.

- Планирование и финансирование расходов ГБУЗ ЧОККВД.

5. Иллюстративный материал

Таблицы.

6. Календарный план

Разделы выпускной квалификационной работы	Дата выполнения
Выбор и согласование темы с научным руководителем	Январь 2016
Изучение научной и учебной литературы по теме исследования, определение целей, задач и методов исследования	Июнь 2016
Глава 1. Правовые основы планирования финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения	Июль 2016
Глава 2. Анализ особенностей планирования и финансирования расходов бюджетных учреждений на примере Челябинского областного клинического кожно-венерологического диспансера	Октябрь 2016
Глава 3. Проблемы и перспективы планирования и финансирования расходов бюджетных учреждений	Январь 2017
Выводы	Январь 2017
Устранение недостатков и замечаний научного руководителя	Февраль 2017
Нормоконтроль	Апрель 2017
Предоставление надлежаще оформленной работы	Май 2017
Защита работы	Июнь 2017

Руководитель работы _____ К.И. Акентьева

« » _____ 2017

Автор работы,
студент группы Ю-251 _____ А.О.Зиганшин

« » _____ 2017

АННОТАЦИЯ

Зиганшин А.О. Выпускная квалификационная работа «Планирование финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения ГБУЗ ЧОККВД»: ЮУрГУ, ЮМ-251, 78 с., библиогр. список – 46 наим.

Объектом исследования выступают финансовые отношения, складывающиеся при финансировании бюджетных учреждений.

Целью данной выпускной квалификационной работы является рассмотрение расходов бюджетных учреждений на примере учреждения здравоохранения, выявление наиболее важных принципов планирования и финансирования в области расходов бюджетных организаций.

Реализация данной цели исследования непосредственно связана с решением следующих задач:

1. рассмотреть понятие бюджетного учреждения, его функции и правовое положение.
2. ознакомиться с правовым регулированием и финансированием бюджетных учреждений
3. разобрать планирование расходов бюджетных учреждений
4. проанализировать планирование финансово-хозяйственной деятельности ГБУЗ «ЧОККВД»
5. выявить проблемы финансирования бюджетных организаций и пути их решения
6. определить пути совершенствования финансирования бюджетных учреждений

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	6
ГЛАВА 1. ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ПЛАНИРОВАНИЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ	
1.1 Правовое положение бюджетного учреждения.....	10
1.2 Правовое регулирование финансирования бюджетных учреждений.....	20
1.3 Планирование расходов бюджетных учреждений	34
1.4 Источники финансирования бюджетных учреждений здравоохранения, их классификация	42
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ОСОБЕННОСТЕЙ ПЛАНИРОВАНИЯ И ФИНАНСИРОВАНИЯ РАСХОДОВ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ НА ПРИМЕРЕ ЧЕЛЯБИНСКОГО ОБЛАСТНОГО КЛИНИЧЕСКОГО КОЖНО-ВЕНЕРОЛОГИЧЕСКОГО ДИСПАНСЕРА	
2.1 Краткая характеристика бюджетного учреждения	51
2.2 Планирование финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения на примере Государственного учреждения здравоохранения «Челябинский областной кожно-венерологический диспансер».....	61
ГЛАВА 3. ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ ПЛАНИРОВАНИЯ И ФИНАНСИРОВАНИЯ РАСХОДОВ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ	
3.1 Проблемы финансирования бюджетных организаций и пути их решения	65
3.2 Пути совершенствования финансирования бюджетных учреждений	70
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	74
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	79
ПРИЛОЖЕНИЕ 1	84
ПРИЛОЖЕНИЕ 2	125
ПРИЛОЖЕНИЕ 3	133

ВВЕДЕНИЕ

Бюджетное учреждение – одна из самых многочисленных групп некоммерческих организаций, функционирующих в нашем государстве и создаваемых в целях решения социальных задач.

В бюджетную систему государства мобилизуются более половины финансовых ресурсов создаваемых в стране. Эти средства в значительной мере проходят по сметам бюджетных организаций. Этим обуславливается большое значение финансов бюджетных организаций в экономике страны. Бюджетные учреждения финансируются на основе государственного задания в форме субсидии, а заключать крупные сделки смогут только с согласия учредителя (государства или региональной власти, муниципалитета).

подавляющая часть бюджетных учреждений выполняет различные социальные функции. Поэтому от величины средств, предоставляемых из бюджетной системы этим учреждениям, от эффективности их использования зависит выполнение социальных задач, стоящих перед обществом.

Тема выпускной квалификационной работы «Планирование финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения на примере Челябинского областного клинического кожно-венерологического диспансера». Важнейшим условием развития системы управления государственными финансами, повышения эффективности расходования бюджетных средств является рациональное и экономное использование средств государственного бюджета, направляемых на содержание различных отраслей, в том числе здравоохранения. Совершенствованию данной деятельности способствует эффективное осуществление планирования финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения.

Актуальность темы обусловлена недостаточной степенью разработанности процесса планирования финансово-хозяйственной деятельности бюджетных учреждений, а также отсутствием разграничения понятий «бюджетные средства» и средства, получаемые бюджетным учреждением.

Целью данной выпускной квалификационной работы является анализ финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения на примере Челябинского областного клинического кожно-венерологического диспансера с целью выработки предложений по совершенствованию управленческой деятельности учреждения здравоохранения в данной сфере и предложений по совершенствованию законодательства, регулирующего данные правоотношения.

Цель позволила сформулировать задачи, которые решались в данной выпускной квалификационной работе:

- рассмотреть понятие бюджетного учреждения, и правовое положение;
- ознакомиться с правовым регулированием и финансированием бюджетных учреждений;
- разобрать планирование расходов бюджетных учреждений;
- проанализировать планирование финансово-хозяйственной деятельности ГБУЗ «ЧОККВД»
- выявить проблемы финансирования бюджетных организаций и пути их решения;
- определить пути совершенствования финансирования бюджетных учреждений.

Объект исследования – планирование финансово-хозяйственной деятельности Челябинского областного клинического кожно-венерологического диспансера. Предмет исследования – правоотношения, складывающиеся при планировании финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения здравоохранения.

Работа состоит из трёх глав:

Глава 1. Правовые основы планирования финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения.

В данной главе рассматриваются такие вопросы как понятие бюджетного учреждения, его признаки, функции, правовое положение, основные методы планирования бюджетных расходов, а также их характеристика, немалое внимание уделено реформе бюджетных учреждений.

Глава 2. Анализ особенностей планирования и финансирования расходов бюджетных учреждений на примере Челябинского областного клинического кожно-венерологического диспансера.

Здесь приведен анализ исполнения сметы расходов и показателей результативности использования бюджетных средств на примере Челябинского областного клинического кожно-венерологического диспансера. А также проанализировано исполнение территориальной программы государственных гарантий по оказанию бесплатной медицинской помощи.

Глава 3. Проблемы и перспективы планирования и финансирования расходов бюджетных учреждений.

В этой главе рассматривается вопрос о проблемах финансирования бюджетных учреждений, предложены пути повышения результативности использования бюджетных средств, а также выявлены проблемы финансирования учреждений здравоохранения и предложены пути их решения.

Информационной базой исследования послужили годовые и месячные отчеты об исполнении бюджета, сметы доходов и расходов государственного бюджетного учреждения «ЧОККВД» за 2015 – 2017 гг., муниципальный заказ на оказание гарантированной бесплатной медицинской помощи населению муниципального образования на 2015 – 2017 гг., отчет по форме № 62 «Сведения об оказании и финансировании медицинской помощи населению» за 2015 – 2017 гг., Устав бюджетного учреждения, показатели по поступлениям и выплатам учреждения, показатели выплат по расходам на закупку товаров, работ, услуг учреждения, сведения об осуществлении закупок, взятые с официального сайта zakurki.gov, данные с официального сайта bus.gov.ru, расчет по видам услуг (выполнения работ), предоставление которых для физических и юридических лиц осуществляется на платной основе, расчет плана ФХД.

При выполнении выпускной квалификационной работы использовались данные, полученные в ходе анализа документов, касающихся финансово-хозяйственной деятельности Челябинского областного клинического кожно-венерологического диспансера.

ГЛАВА 1. ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ПЛАНИРОВАНИЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ

1.1. Правовое положение бюджетного учреждения

Бюджетная организация – это учреждение, находящееся на государственном обеспечении и выполняющее всевозможные функции, не связанные с получением прибыли.

Согласно ФЗ «О некоммерческих организациях» от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ учреждение является одной из форм некоммерческой организации (статья 2).¹

Бюджетное учреждение – некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством РФ полномочий соответственно органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах.²

Исходя из этого, можно сделать вывод, что бюджетным учреждением является учреждение, обладающее в совокупности следующими особенностями:

- созданное органами государственной власти или местного самоуправления;
- финансируемое за счет средств бюджета либо за счет средств внебюджетного фонда;
- учредителями, а значит и собственниками имущества бюджетного учреждения, могут являться органы государственной власти РФ, органы государственной власти субъектов РФ, органы местного самоуправления;

¹ Федеральный закон «О некоммерческих организациях» от 12.01.1996 № 7-ФЗ (в редакции от 29.12.2010).

² Александрова, И. М. Бюджетная система Российской Федерации: учеб. / И. М. Александров. – М: Дашков и К. 2008. – 121 с.

– бюджетное учреждение создается для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера;

– деятельность бюджетного учреждения финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда;

– основой для выделения и расходования бюджетных средств является смета доходов и расходов, утверждаемая в установленном порядке.

Финансово-правовой статус бюджетных учреждений определяется тем, что бюджетные учреждения всегда являются непосредственными участниками бюджетного процесса независимо от того, являются они бюджетными учреждениями, выполняющими общегосударственные функции с целью осуществления социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера, или органами государственной власти, наделенные управленческими полномочиями и осуществляющими финансовую деятельность государства и муниципальных образований.

Бюджетное учреждение как субъект финансового права имеет самостоятельную организационно-правовую форму, влияющую на его правовое положение в системе субъектов финансового права и финансовых правоотношений. Представляется, что бюджетное учреждение – это учреждение, созданное органами публичной власти всех уровней, выступающее в правоотношениях в целях выполнения публичных услуг, общепольной деятельности, имеющее права и обязанности и несущее ответственность за свои правовые акты и действия, финансируемое собственником из средств соответствующего бюджета. При этом общепольной деятельностью следует считать деятельность, направленная на улучшение качества жизни значительного числа членов общества, способствующая интеллектуальному развитию граждан, ведущая к улучшению здоровья граждан.

Бюджетные учреждения автор классифицирует на две группы:

1) учреждения, наделенные управленческими полномочиями, целью создания которых является государственное управление, обеспечение национальной безопасности и обороны, защита стратегических интересов страны, охрана правопорядка, а также учреждения судебной системы, прокуратуры. Основанием отнесения учреждений к данной группе является выполнение ими функций государственного управления, судебной власти, правоохранительной деятельности, обеспечения государственной безопасности;

2) учреждения, выполняющие общегосударственные функции с целью осуществления социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера. К ним относятся учреждения социальной защиты, здравоохранения, науки, культуры, образования, спорта.¹

Бюджетное учреждение осуществляет деятельность, связанную с выполнением работ, оказанием услуг, относящихся к его основным видам деятельности (в обязательном порядке указанным в учредительных документах) в соответствии с государственным (муниципальным) заданием, от выполнения которого оно не вправе отказаться. Финансовое обеспечение выполнения этого задания осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета.

Сверх установленного государственного (муниципального) задания, а также в случаях, определенных федеральными законами, в пределах установленного государственного (муниципального) задания бюджетное учреждение вправе выполнять работы, оказывать услуги, относящиеся к его основным видам деятельности, предусмотренным его учредительным документом, для граждан и юридических лиц за плату и на одинаковых при оказании одних и тех же услуг условиях.

Бюджетное учреждение также вправе осуществлять иные виды деятельности, не являющиеся основными видами деятельности, лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых оно создано, и

¹ Бойко, Н.Н, автореферат диссертации кандидата юридических наук // Научная библиотека диссертаций и авторефератов. – 2015. / URL: <http://www.dissercat.com/content/finansovo-pravovoe-regulirovanie-deyatelnosti-byudzhetykh-uchrezhdenii#ixzz4j6bgZA3I> (Дата обращения: 19.09.2016).

соответствующие указанным целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах.

Имущество бюджетного учреждения закрепляется за ним на праве оперативного управления в соответствии с Гражданским кодексом РФ. Бюджетное учреждение без согласия собственника не вправе распоряжаться особо ценным движимым имуществом (перечень которого будет установлен дополнительно), а также недвижимым имуществом.

Не смотря на то, что основной целью создания бюджетной организации не является извлечение прибыли, бюджетная организация имеет право заниматься предпринимательской деятельностью, но прибыль, полученная при этом, должна быть использована исключительно для достижения основной цели деятельности. Но здесь есть ограничения, в частности, бюджетное учреждение не имеет права получать кредиты (займы) у кредитных организаций, других юридических, физических лиц, из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.¹

Основные функции бюджетной организации вытекают из целей её создания – осуществление управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, носящих общественно-значимый характер.

Все бюджетные учреждения относятся к категории юридических лиц, имеющих специальную правоспособность, что предполагает возможность осуществлять только те виды предпринимательской деятельности, которые прямо указаны в законе. Для бюджетных учреждений к таковым видам предпринимательской деятельности следует отнести сдачу в аренду помещений либо иных объектов основных фондов. Однако не каждая сделка с участием бюджетного учреждения может считаться предпринимательской деятельностью. Например, такой не может считаться договор о продаже с разрешения

¹ Врублевская, О.В. Бюджетная система Российской Федерации: учебник / О.В. Врублевская и др., под ред. О.В. Врублевской, М.В. Романовского. 3-е изд., испр. – М., Юрайт – Издат., 2004г. – 244 с.

собственника какого-то объекта имущества, поскольку эта сделка, как правило, имеет разовый характер.

В отличие от других типов учреждений, имущество бюджетных учреждений имеет такую имущественную организационную обособленность от казны, которая делает их в большей степени зависимой от учредителя. Это проявляется при планировании источников финансирования этих учреждений, поскольку в режим сметы доходов и расходов включаются все виды денежных поступлений: финансирование из бюджета и доходы от не основной деятельности. Так же, как и остальные виды учреждений, бюджетное учреждение не вправе использовать по своему усмотрению денежные средства, иное имущество, переданное учредителем.

Это имущество может использоваться только для реализации целей, поставленных учредителем. В случаях, когда учреждение распорядилось имуществом вопреки воле собственника, оно может быть изъято из чужого владения, которое признается как незаконное. В качестве способа использования государственного или муниципального имущества бюджетные учреждения чаще всего получают от собственника этого имущества право сдавать его в аренду либо во временное владение, а также получать проценты по остаткам средств на счетах в банках и др.¹

Ресурсное обеспечение бюджетных учреждений предполагает использование нескольких каналов. В соответствии с особенностями деятельности бюджетных учреждений существуют свои особенности каждого способа их ресурсного обеспечения: бюджетное финансирование (полностью или частичное), получение доходов от неосновного для бюджетного учреждения вида деятельности, получение доходов от предпринимательской деятельности (при условии, что эта деятельность является легитимной). Бюджетные учреждения также вправе получать штрафные санкции и иные внереализационные доходы.

¹ Полещук, Т.А. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях учеб. пособие / Т.А. Полещук, О.В. Митина. – М., Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011. – 151 с.

Могут быть еще поступления в виде добровольных взносов, но это редкое явление.¹

Рассмотрим особенности правового положения бюджетных учреждений.

1. Бюджетное учреждение осуществляет операции с бюджетными средствами через лицевые счета, открытые ему в соответствии с положениями Бюджетного Кодекса.

2. Заключение и оплата бюджетным учреждением государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров, подлежащих исполнению за счет бюджетных средств, производятся в пределах доведенных ему по кодам классификации расходов соответствующего бюджета лимитов бюджетных обязательств и с учетом принятых и неисполненных обязательств. При нарушении бюджетным учреждением установленного финансовым органом порядка учета бюджетных обязательств санкционирование оплаты денежных обязательств бюджетного учреждения приостанавливается в соответствии с порядком, определенным соответствующим финансовым органом. Нарушение бюджетным учреждением данных требований при заключении государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров является основанием для признания их судом недействительными по иску соответствующего главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств.

3. В случае уменьшения бюджетному учреждению главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств, ранее доведенных лимитов бюджетных обязательств, приводящего к невозможности исполнения бюджетным учреждением бюджетных обязательств, вытекающих из заключенных им государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров, бюджетное учреждение должно обеспечить согласование новых условий по цене и (или) количеству (объемам) товаров (работ, услуг) государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров.

¹ Финансы бюджетных организаций: Учебник / Под. Ред. Проф. Г.Б. Поляка. – М.: Вузовский учебник, 2007 г. – 283 с.

Сторона государственного (муниципального) контракта, иного договора вправе потребовать от бюджетного учреждения возмещения только фактически понесенного ущерба, непосредственно обусловленного изменением условий государственного (муниципального) контракта, иного договора.

4. Субсидии и бюджетные кредиты бюджетным учреждениям не предоставляются. Бюджетное учреждение не имеет права получать и предоставлять кредиты (займы), приобретать ценные бумаги.

5. Бюджетное учреждение самостоятельно выступает в суде в качестве истца и ответчика по своим денежным обязательствам. Бюджетное учреждение обеспечивает исполнение своих денежных обязательств, указанных в исполнительном документе, в пределах доведенных ему лимитов бюджетных обязательств.

6. Бюджетное учреждение может осуществлять приносящую доходы деятельность, только если такое право предусмотрено в его учредительном документе. Доходы, полученные от указанной деятельности, поступают в соответствующий бюджет бюджетной системы Российской Федерации.¹

В апреле 2010 года был принят новый федеральный закон о совершенствовании правового положения и реформе финансирования государственных и муниципальных учреждений.

Документ под названием «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных учреждений» предлагает разделить все государственные и муниципальные учреждения на три типа: казенные, автономные и бюджетные.

Бюджетные учреждения финансируются на основе государственного задания в форме субсидии, а заключать крупные сделки смогут только с согласия учредителя (государства или региональной власти, муниципалитета). Бюджетное учреждение не будет иметь права открывать счета вне казначейской системы. Порядок ведения бухгалтерского учета в таких организациях будет

¹ Финансы бюджетных организаций: Учебник/ Поляков Г.П. – М.:Вузовский учебник, 2008 г. – 537 с.

устанавливаться Минфином России. Закон также лишает бюджетные учреждения права распоряжения недвижимым или особо ценным движимым имуществом, закрепленным за учреждением, а также тем имуществом, которое было приобретено за счет средств, выделенных учредителем на покупку такого имущества. Предполагается, что к бюджетным учреждениям будут отнесены медучреждения, школы, музеи, театры и другие государственные (муниципальные) учреждения.¹

Установлено, что бюджетное учреждение не может быть подвергнуто банкротству, но при накоплении долгов его руководитель может быть уволен.

Установлен срок переходного периода для вступления в силу положений закона – с 1 января 2011 г. до 1 июля 2012 г. Предполагается, что в течение переходного периода субъекты РФ будут иметь возможность подготовиться к новым правилам работы, а правительство РФ сможет принять все необходимые решения о перечне бесплатных услуг для населения, которые будут оказывать государственные и муниципальные учреждения.

Кроме того, уточнены положения в части возможности оказания бюджетными учреждениями платных услуг сверх установленного госзадания. В частности, установлено, что бюджетные учреждения могут осуществлять работы (оказывать услуги) за плату только сверх установленного госзаказом норматива, что призвано избавить новые бюджетные учреждения от излишней коммерциализации.

Устанавливается обязанность для всех бюджетных учреждений проводить тендеры при любых закупках. Учредителями образовательных учреждений могут быть не только российские некоммерческие организации, общественные объединения и религиозные организации, но и иностранные. Также допускается совместное учредительство негосударственных образовательных учреждений. Финансовое обеспечение образовательной деятельности казенных, бюджетных и

¹ Ковалева, Т.М., Барушин, С.В. Бюджет и бюджетная политика в РФ: Учебное пособие./ Т.М Ковалева – М.: КНОРУС, 2005г. – 234 с.

автономных учреждений, а также обеспечение госзаказа осуществляются на основе федеральных и региональных нормативов.¹

Бюджетное учреждение отвечает по своим обязательствам всем находящимся у него в оперативном управлении имуществом, как закрепленным за бюджетным учреждением собственником имущества учреждения, так и приобретенным за счет доходов, полученных от приносящей доход деятельности. Бюджетные учреждения не вправе совершать сделки с ценными бумагами, если иное не предусмотрено законодательством РФ. При этом автономные учреждения могут открывать счета в кредитных организациях или лицевые счета в территориальных органах федерального казначейства, финансовых органах субъектов РФ.²

Особенности правового статуса бюджетного учреждения и его отличительные характеристики приведены в таблице 1.

Таблица 1

Критерии сравнения	Автономное учреждение	Бюджетное учреждение (с расширенным объемом прав)	Казенное учреждение
Финансовое обеспечение	В виде субсидий в соответствии с заданием учредителя и на содержание имущества	Субсидии: - в соответствии с заданием учредителя; - на содержание имущества; - на иные цели. Средства бюджета: - на исполнение публичных денежных обязательств перед физическими лицами; - на осуществление мероприятий в соответствии с нормативно-правовыми актами.	На основе бюджетной сметы
Приносящая доход деятельность	Доходы поступают в самостоятельное распоряжение	Доходы поступают в самостоятельное распоряжение	Полученные доходы зачисляются в бюджет

¹ Финансовый анализ: учебное пособие / Под ред. В.В. Бочарова. – СПб.: Питер, 2008.с. 22.

² Нижникова, Г.П. Организация бухгалтерского учёта в бюджетных учреждениях: Учебно-методическое пособие. – Воронеж: Изд-во ВГУ, 2002. – 37 с.

Таблица 1

Открытие счетов	Счета в кредитных организациях	Только в органах Федерального казначейства (финансовых органах)	Только в органах Федерального казначейства (финансовых органах)
Распространение действия Закона № 94-ФЗ[1]	Не распространяется	Распространяется в полном объеме	Распространяется в полном объеме
Учет	Коммерческий план счетов	Коммерческий план счетов с ведением аналитического учета по укрупненным кодам КОСГУ, а в части средств бюджета – по бюджетному плану счетов	Бюджетный план счетов
Отчетность	Государственные (муниципальные) учреждения обязаны обеспечивать публичность и открытость отчетов о своей деятельности (единый сайт в сети Интернет)		

1.2 Правовое регулирование финансирования бюджетных учреждений

В ст. 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (в ред. от 24 июля 2008 г.) (далее по тексту БК РФ) определены особенности правового положения бюджетных учреждений.¹

В соответствии с п. 2 ст. 120 части первой ГК РФ, установлено, что государственное или муниципальное учреждение может быть бюджетным или автономным учреждением.

Частные и бюджетные учреждения полностью или частично финансируются собственником их имущества. Порядок финансового обеспечения деятельности государственных и муниципальных учреждений определяется законом.

¹ Бюджет и бюджетная система Российской Федерации: учебник / А.М. Годин, И.В. Подпорина – М., Маркетинг, 2003г. – 184 с.

Соответственно статья 161 БК РФ определяет особенности правового положения бюджетных учреждений в части финансирования их деятельности. Как определено в ст. 6 Кодекса, бюджетное учреждение - это государственное (муниципальное) учреждение, финансовое обеспечение выполнения функций которого, в том числе по оказанию государственных (муниципальных) услуг физическим и юридическим лицам в соответствии с государственным (муниципальным) заданием, осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы.

Согласно п. 1 статьи, бюджетное учреждение осуществляет операции с бюджетными средствами через открытые в установленном порядке лицевые счета. Как установлено в ст. 220.1 БК РФ, учет операций по исполнению бюджета, осуществляемых участниками бюджетного процесса в рамках их бюджетных полномочий, производится на лицевых счетах, открываемых в соответствии с положениями Кодекса в Федеральном казначействе или финансовом органе субъекта РФ (муниципального образования).

В пункте 161 статьи также установлено, что бюджетное учреждение осуществляет операции по расходованию бюджетных средств в соответствии с бюджетной сметой. Согласно п. 1 ст. 221 БК РФ бюджетная смета бюджетного учреждения составляется, утверждается и ведется в порядке, определенном главным распорядителем бюджетных средств, в ведении которого находится бюджетное учреждение, в соответствии с общими требованиями, установленными Минфином России.

В соответствии с п. 2 статьи 161 БК РФ, заключение и оплата бюджетным учреждением государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров, подлежащих исполнению за счет бюджетных средств, возможны только в пределах доведенных ему по кодам классификации расходов, соответствующего бюджета лимитов бюджетных обязательств и с учетом принятых и неисполненных обязательств.

Согласно определению, данному в ст. 6 БК РФ, лимит бюджетных обязательств - это объем прав в денежном выражении на принятие бюджетным

учреждением бюджетных обязательств и (или) их исполнение в текущем финансовом году (текущем финансовом году и плановом периоде). В качестве общего правила исполнения бюджета по расходам в п. 3 ст. 219 БК РФ установлено, что получатель бюджетных средств, принимает бюджетные обязательства в пределах доведенных до него в текущем финансовом году (текущем финансовом году и плановом периоде) лимитов бюджетных обязательств.

Последствия нарушения бюджетным учреждением приведенного выше требования при заключении государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров предусмотрено непосредственно в п. 2 статьи 161 БК РФ: в этом случае, соответствующий главный распорядитель (распорядитель) бюджетных средств, вправе обратиться в суд с требованием о признании такого государственного (муниципального) контракта или иного договора недействительными.¹

Общие положения о последствиях недействительности сделки закреплены в ст. 167 части первой ГК РФ:

– недействительная сделка не влечет юридических последствий, за исключением тех, которые связаны с ее недействительностью, и недействительна с момента ее совершения (п. 1);

– при недействительности сделки одна сторона обязана возвратить другой все полученное по сделке, а в случае невозможности возвратить полученное в натуре (в том числе тогда, когда полученное выражается в пользовании имуществом, выполненной работе или предоставленной услуге) - возместить его стоимость в деньгах, если иные последствия недействительности сделки не предусмотрены законом (п. 2);

– если из содержания оспоримой сделки вытекает, что она может быть лишь прекращена на будущее время, суд, признавая сделку недействительной, прекращает ее действие на будущее время (п. 3).

¹ Куликов, Н.И., Чайникова, Л.Н., Бабенко Е.Ю. Современная бюджетная система России: Учебное пособие. – Тамбов: Издательство ТГТУ, 2007. – 104 с.

Пункт 2 статьи 161 БК РФ также предусматривает приостановление санкционирования оплаты денежных обязательств бюджетного учреждения при нарушении им установленного финансовым органом порядка учета бюджетных обязательств. Порядок приостановления в этих случаях санкционирования оплаты денежных обязательств бюджетного учреждения определяет соответствующий финансовый орган.

В пункте 3 комментируемой статьи 161 БК РФ определены последствия уменьшения бюджетному учреждению главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств ранее доведенных лимитов бюджетных обязательств, приводящего к невозможности исполнения бюджетным учреждением бюджетных обязательств, вытекающих из заключенных им государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров:

- на бюджетное учреждение в этом случае возлагается обеспечение согласования новых сроков, а если необходимо, и других условий государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров;

- другая сторона государственного (муниципального) контракта, иного договора приобретает право потребовать от бюджетного учреждения возмещения понесенного ущерба, непосредственно обусловленного изменением условий государственного (муниципального) контракта, иного договора. При этом определено, что требование может быть заявлено в отношении возмещения только фактически понесенного ущерба. Право на возмещение упущенной выгоды не возникает. Как определено в п. 2 ст. 15 части первой ГК РФ, под убытками понимаются расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права, утрата или повреждение его имущества (реальный ущерб), а также неполученные доходы, которые это лицо получило бы при обычных условиях гражданского оборота, если бы его право не было нарушено (упущенная выгода).

В пункте 4 статьи 161 БК РФ установлен запрет на получение бюджетным учреждением кредитов (займов). Данный запрет обоснован некоммерческим

характером деятельности бюджетных учреждений и их несамостоятельностью в вопросах хозяйственных отношений.

В пункте 5 статьи 161 БК РФ установлено, что бюджетное учреждение самостоятельно выступает в суде в качестве ответчика по своим денежным обязательствам. Данная норма согласуется с определением понятия юридического лица, данным в п. 1 ст. 48 части первой ГК РФ, в соответствии с которым одним из признаков юридического лица является способность быть истцом и ответчиком в суде.¹

Согласно п. 2 ст. 120 части первой ГК РФ бюджетное учреждение отвечает по своим обязательствам находящимися в его распоряжении денежными средствами. При недостаточности указанных денежных средств субсидиарную ответственность по обязательствам такого учреждения несет собственник его имущества. Соответственно в подп. 2 п. 3 ст. 158 БК РФ установлено, что главный распорядитель средств федерального бюджета, бюджета субъекта РФ, бюджета муниципального образования, выступает в суде соответственно от имени России, субъекта РФ, муниципального образования в качестве представителя ответчика по искам к России, субъекту РФ, муниципальному образованию, предъявляемым в порядке субсидиарной ответственности по денежным обязательствам подведомственных бюджетных учреждений.

Согласно разъяснениям, данным в п. 2 Постановления Пленума ВАС России от 22 июня 2006 г. № 23 «О некоторых вопросах применения арбитражными судами норм Бюджетного кодекса Российской Федерации», при разрешении споров по искам, предъявленным кредитором государственного (муниципального) учреждения в порядке субсидиарной ответственности, арбитражным судам надлежит исходить из того, что по смыслу комментируемой статьи с учетом положений ст. 120 части первой ГК РФ учредителем и собственником имущества учреждения, а также надлежащим ответчиком в порядке субсидиарной ответственности по обязательствам этого учреждения

¹ Бюджетный учет о отчетность: учебное пособие (ГРИФ) / Сибилева Н.Н., Бизина А.С., Соколов А.А. – М., Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011 – 282 с.

выступает публично-правовое образование, а не его государственные (муниципальные) органы.¹

Следовательно, при удовлетворении указанных исков в резолютивной части решения суда должно указываться, что денежные средства взыскиваются за счет казны публично-правового образования, а не с государственного или муниципального органа. При этом недопустимо ограничивать источники взыскания путем указания на взыскание только за счет средств бюджета, поскольку такое ограничение противоречит ст. 126, 214, 215 части первой ГК РФ. В данном случае действует общее правило об ответственности публично-правового образования всем принадлежащим ему на праве собственности имуществом, составляющим казну.

В развитие приведенной выше нормы п. 2 ст. 120 части первой ГК РФ п. 5 статьи 161 БК РФ устанавливает, что бюджетное учреждение обеспечивает исполнение своих денежных обязательств, указанных в исполнительном документе, только в пределах доведенных ему лимитов бюджетных обязательств. Процедура исполнения судебных актов, предусматривающих обращение взыскания на средства соответствующих бюджетов по денежным обязательствам федеральных бюджетных учреждений, бюджетных учреждений субъекта РФ и муниципальных бюджетных учреждений, регламентирована положениями соответственно ст. 242.3, 242.4 и 242.5 БК РФ.²

Пункт 6 статьи 161 БК РФ распространяет на ОГВ (государственные органы), ОМСУ (муниципальные органы) и органы управления ГВБФ положения Кодекса, регулирующие правовое положение бюджетных учреждений. Данная норма является существенной новацией Федерального закона от 26 апреля 2007 г. № 63-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с

¹ Гарнов, И.Н. Финансовое планирование затрат учреждениями здравоохранения // И.Н. Гарнов // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2010. – С. 3–5.

² Данилов, Е.Н., Анализ хозяйственной деятельности в бюджетных и научных учреждениях. / Е.Н., Данилов, Абарникова В.Е., Шипиков Л.К. – М., Интерпрессервис, 2003 г. – 108 с.

бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации» (в ред. от 1 декабря 2007 г.).¹

Законом 2007 г. № 63-ФЗ в качестве переходного положения установлено, что государственные академии наук и подведомственные им учреждения до утверждения Правительством РФ уставов академий осуществляют свою деятельность в соответствии с положениями БК РФ применительно к бюджетным учреждениям.

Статья 162 БК РФ определяет бюджетные полномочия получателя бюджетных средств.

Статья определяет бюджетные полномочия получателя бюджетных средств (получателя средств соответствующего бюджета), под которым, согласно определению, данному в ст. 6 Кодекса, понимается ОГВ (государственный орган), орган управления ГВБФ, ОМСУ, орган местной администрации, находящееся в ведении главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств бюджетное учреждение, имеющие право на принятие и (или) исполнение бюджетных обязательств за счет средств соответствующего бюджета.

Как говорилось выше, отнесение к получателям бюджетных средств только ОГВ (ОМСУ) или бюджетных учреждений является одной из новаций Закона 2007 г. № 63-ФЗ.

Согласно ранее действовавшей редакции БК РФ, получателем бюджетных средств являлась любая организация, в том числе, например, предоставляющая бюджетным учреждениям коммунальные услуги, получающая субсидии или кредиты из бюджета, и т.д. Однако, как отмечалось в пояснительной записке к проекту Закона 2007 г. № 63-ФЗ, такие организации не являются участниками бюджетного процесса и не должны выполнять возложенные на них обязанности (например, по ведению бюджетного учета, предоставлению бюджетной отчетности и т.д.). Указанным Законом ограничено понятие «получатель бюджетных средств» организациями, которые имеют право от имени государства

¹ Поляк, Г.Б. Финансы: Учебник для вузов 3-е изд., / Г.Б. Поляка. – М., 2008 г. – 361 с.

или местного самоуправления принимать и исполнять расходные (бюджетные) обязательства.¹

По мнению А.Н. Борисова, проведение такой границы открывает возможности для реструктуризации бюджетной сети. Отсутствует необходимость расширять перечень получателей бюджетных средств, например, включая в него организации новых организационно-правовых форм (автономные учреждения или негосударственные некоммерческие организации), предоставляющие государственные (муниципальные) услуги физическим и юридическим лицам. Такие организации будут получать бюджетные средства в виде субсидий, но это не значит, что они будут наделены бюджетными полномочиями как участники бюджетного процесса.²

Установленный статьей 161 БК РФ перечень бюджетных полномочий получателя бюджетных средств является открытым: получатель бюджетных средств исполняет и иные полномочия, установленные Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами (муниципальными правовыми актами), регулируемыми бюджетные правоотношения

Бюджетная система Российской Федерации в соответствии со статьей 10 БК РФ состоит из бюджетов следующих уровней:

- федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов;
- бюджеты субъектов Российской Федерации и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов;
- местные бюджеты, в том числе;
- бюджеты муниципальных районов, бюджеты городских округов, бюджеты внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга;

¹ Карчевского, В.В. Организация исполнения бюджета Учеб. пособие / под ред. канд. экон. наук, проф. / В.В. Карчевского. – 2-е изд. – М., Вузовский учебник, 2011. – 224 с.

² Колеватова, О.А. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях по новому плану счетов: типовые проводки, примеры, постатейные комментарии: учеб. - практ. пособие. / О.А. Колеватова – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 176 с.

– бюджеты городских и сельских поселений.

Федеральные бюджеты и бюджеты субъектов Российской Федерации разрабатываются и утверждаются в форме законов, местные – в форме правовых актов представительных органов местного самоуправления или в порядке, установленном уставами муниципальных образований.

Бюджетные учреждения могут финансироваться за счет средств:

- федерального бюджета Российской Федерации;
- бюджета субъекта Российской Федерации;
- местного бюджета;
- государственных внебюджетных фондов;
- бюджетов всех уровней;
- внебюджетных доходов;
- средств, поступивших во временное распоряжение.

Финансирование бюджетных учреждений происходит в несколько этапов:

1. Составление и утверждение бюджетной росписи. Бюджетная роспись составляется на основе утвержденного бюджета главным распорядителем бюджетных средств по получателям бюджетных средств.

2. Уведомление о бюджетных ассигнованиях. После того как сводная бюджетная роспись утверждена, исполнительный бюджетный орган в течение 10 дней доводит ее показатели до всех получателей бюджетных средств в форме уведомления о бюджетных ассигнованиях на период действия утвержденного бюджета.

3. Составление сметы доходов и расходов. Бюджетные учреждения в течение 10 дней со дня получения уведомлений о бюджетных ассигнованиях обязаны составить и представить на утверждение смету доходов и расходов по установленной форме. Распорядитель бюджетных средств должен утвердить представленную смету в течение 5 дней и в течение одного рабочего дня, со дня утверждения сметы, должен передать ее в орган, исполняющий бюджет.

4. Лимиты бюджетных обязательств представляют собой предельный объем прав получателя на принятие им денежных обязательств, оплачиваемых за счет

средств соответствующего бюджета. Лимиты бюджетных обязательств доводятся до всех распорядителей и получателей бюджетных средств органом, исполняющим бюджет, не позднее, чем за 5 дней до начала периода их действия и представляют собой объем бюджетных обязательств, определенных для распорядителей и получателей бюджетных средств на период не более трех месяцев.¹

На основании уведомлений о выделенном лимите получатели бюджетных средств имеют право осуществлять расходы и платежи путем составления платежных и иных документов в пределах доведенных до них лимитов и в соответствии со сметой доходов и расходов. Расходование бюджетных средств осуществляется путем списания денежных средств с единого счета бюджета. Объем расходуемых бюджетных средств должен соответствовать объему подтвержденных денежных обязательств.

Понятие «главный распорядитель бюджетных средств» разъясняется в статье 158 БК РФ.

Прежде всего, данной статьей выделены:

- главный распорядитель средств федерального бюджета,
- главный распорядитель средств бюджета субъекта Российской Федерации, средств местного бюджета.

Главный распорядитель средств федерального бюджета это орган государственной власти Российской Федерации, имеющий право распределять средства федерального бюджета по подведомственным распорядителям и получателям бюджетных средств.

Главным распорядителем средств федерального бюджета является также наиболее значимое бюджетное учреждение науки, образования, культуры, здравоохранения и средств массовой информации. Названные бюджетные учреждения имеют право распределять средства федерального бюджета по подведомственным распорядителям и получателям бюджетных средств.

¹ Анализ исполнения смет расходов, контроль и ревизия в бюджетных учреждениях / Алешин С.М. / Нефедоров В.П. М, 2007 – 654 с.

Главные распорядители средств федерального бюджета включаются в ведомственную классификацию расходов федерального бюджета.

Главным распорядителем средств бюджета субъекта Российской Федерации, средств местного бюджета являются:

- орган государственной власти субъекта Российской Федерации;
- орган местного самоуправления;
- бюджетное учреждение, имеющие право распределять бюджетные средства по подведомственным распорядителям и получателям средств бюджета субъекта Российской Федерации, средств местного бюджета.

Главный распорядитель бюджетных средств имеет право:

- представлять сторону государства в договорах о предоставлении бюджетных средств на возвратной основе, государственных или муниципальных гарантий, бюджетных инвестиций, при условии, что Правительством Российской Федерации предоставило ему такие полномочия;

- определять задания по предоставлению государственных или муниципальных услуг для подведомственных распорядителей и получателей бюджетных средств с учетом нормативов финансовых затрат;

- утверждать сметы доходов и расходов подведомственных бюджетных учреждений;

- составлять бюджетную роспись, распределять лимиты бюджетных обязательств по подведомственным распорядителям и получателям бюджетных средств и исполнять соответствующую часть бюджета;

- вносить изменения в утвержденную смету доходов и расходов бюджетного учреждения в части распределения средств между ее статьями с уведомлением органа, исполняющего бюджет, на основании мотивированного представления бюджетного учреждения;

- осуществлять контроль получателей бюджетных средств в части обеспечения целевого использования бюджетных средств, своевременного их возврата, предоставления отчетности, выполнения заданий по предоставлению государственных или муниципальных услуг;

-осуществлять контроль за использованием бюджетных средств распорядителями бюджетных средств, бюджетными учреждениями и другими получателями бюджетных средств, государственными предприятиями, которым передана на праве хозяйственного ведения или в оперативное управление собственность соответственно Российской Федерации, субъектов Российской Федерации или муниципальных образований.

Главный распорядитель бюджетных средств обязан подготовить и представить органу, ответственному за контроль исполнения соответствующего бюджета, сводный отчет об исполнении бюджета по выделенным средствам, сводную смету доходов и расходов, а также отчет о выполнении задания по предоставлению государственных или муниципальных услуг.

Главный распорядитель средств бюджета выступает в суде в качестве представителя ответчика по искам к Российской Федерации, субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию:

– о возмещении вреда, причиненного физическому или юридическому лицу в результате незаконных действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления или должностных лиц этих органов, по ведомственной принадлежности, в том числе в результате издания актов органов государственной власти, органов местного самоуправления, не соответствующих закону или иному нормативному правовому акту;

– предъявляемым в порядке субсидиарной ответственности по денежным обязательствам подведомственных бюджетных учреждений.

Получатель бюджетных средств, в соответствии со статьей 162 БК РФ, это бюджетное учреждение или иная организация, имеющие право на получение бюджетных средств в соответствии с бюджетной росписью на соответствующий год.¹

¹ Саакян, Т.В. Бюджетное учреждение: продолжение темы // Бюджетный учет, – 2010 – 281 с.

Бюджетная роспись это документ, в котором производится поквартальное распределение доходов и расходов бюджета и поступлений из источников финансирования дефицита бюджета.

Бюджетная роспись устанавливает распределение бюджетных ассигнований между получателями бюджетных средств и составляется в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации.

В статье 163 БК РФ перечислены права и обязанности получателей бюджетных средств.

Получатели бюджетных средств имеют право на:

- 1) своевременное получение и использование бюджетных средств, в соответствии с утвержденным бюджетной росписью размером с учетом сокращения и индексации;
- 2) своевременное доведение уведомлений о бюджетных ассигнованиях и лимитах бюджетных обязательств;
- 3) компенсацию в размере недофинансирования.

Получатели бюджетных средств обязаны:

- 1) своевременно подавать бюджетные заявки или иные документы, подтверждающие право на получение бюджетных средств;
- 2) эффективно использовать бюджетные средства в соответствии с их целевым назначением;
- 3) своевременно и в полном объеме возвращать бюджетные средства, предоставленные на возвратной основе;
- 4) своевременно и в полном объеме вносить плату за пользование бюджетными средствами, предоставленными на возмездной основе;
- 5) своевременно представлять отчет и иные сведения об использовании бюджетных средств.

Бюджетные учреждения расходуют бюджетные средства строго на определенные цели (статья 70 БК РФ):

– на оплату труда в соответствии с заключенными трудовыми договорами и правовыми актами, регулирующими размер заработной платы соответствующих категорий работников;

– на перечисление страховых взносов в государственные внебюджетные фонды;

– на трансферты населению, выплачиваемые в соответствии с федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации и правовыми актами органов местного самоуправления;

– на командировочные и иные компенсационные выплаты работникам в соответствии с законодательством Российской Федерации;

– на оплату товаров, работ и услуг по заключенным государственным или муниципальным контрактам;

– на оплату товаров, работ и услуг в соответствии с утвержденными сметами без заключения государственных или муниципальных контрактов в порядке, предусмотренном статьей 71 БК РФ.

Статья 71 БК РФ устанавливает, что все закупки товаров, работ и услуг на сумму свыше 2000 минимальных размеров оплаты труда осуществляются исключительно на основе государственных или муниципальных контрактов.

Наиболее остро в настоящее время стоит проблема недофинансирования муниципальных учреждений, занимающихся физкультурно-оздоровительной деятельностью и прочей деятельностью в области спорта в связи с общим уменьшением доходной части местных бюджетов.¹

Общей проблемой для всей социальной сферы является недостаточное качество общедоступной социальной инфраструктуры, ориентированной на массовые слои населения.

Расширение платности во всех отраслях социальной сферы привело к снижению качества услуг, предоставляемых населению бесплатно. Последнее особенно остро ощущается на наиболее неблагополучной с точки зрения

¹ Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях / Н. П. Кондраков, И. Н. Кондраков. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект., 2009 г. – 154 с.

уровня доходности части населения (пенсионеры, инвалиды, многодетные, неполные семьи и т.п.).

В результате роста платности услуг в отраслях социальной сферы ослаблен принцип равенства и гарантии получения различными группами населения необходимого социального обслуживания.

Состояние имеющейся материально-технической базы социальной сферы обеспечивает лишь минимальные потребности населения в гарантированном получении социальных услуг. При этом следует отметить, что невысокая эффективность функционирования рыночного сектора отраслей социальной сферы не позволяет формировать необходимые ресурсы поддержания и развития ее материальной базы.¹

Безусловно, наиболее приоритетными областями любых местных бюджетов являются расходы на образование, здравоохранение и жилищно-коммунальное хозяйство. Поэтому проблема недофинансирования учреждений здравоохранения и программ развития отрасли очень остро ощущается в современной жизни.

1.3 Планирование расходов бюджетных учреждений

Как уже было определено выше, финансируемые за счет бюджетных средств учреждения называются бюджетными. Выделению средств этим учреждениям предшествует бюджетное планирование.

Основные методы планирования бюджетных расходов:

- 1) программно-целевой;
- 2) нормативный.

Программно-целевой метод бюджетного планирования заключается в системном планировании выделений бюджетных средств в соответствии с утвержденными целевыми программами, составляемыми для осуществления экономических и социальных задач. Этот метод планирования финансовых

¹ Божьева, В. П. Анализ влияния реформы системы бюджетных учреждений на бюджетную политику в Российской Федерации. / В. П. Божьева М., ИЭПП, 2006. – 341 с.

ресурсов способствует соблюдению единого подхода к формированию и рациональному распределению фондов финансовых ресурсов по конкретным программам и проектам, и их концентрации и целевому использованию, улучшению контроля. Все это повышает уровень эффективности освоения средств.¹

В последнее десятилетие в нашей стране этот метод бюджетного планирования и финансирования неуклонно расширяется. Этому способствуют разработка и осуществление многих федеральных и региональных экономических, социальных, экологических и других программ. Следует полагать, что в перспективе этот метод будет находить все более широкое распространение.

Объем средств, выделяемых для осуществления мероприятий и проектов, определяется на основе сметного порядка планирования и финансирования. В основе расчетов смет бюджетных учреждений лежат объемные показатели деятельности (числооек, число учащихся, число групп, классов и т. д.), время функционирования учреждений и финансовые нормы. При планировании мероприятий по социальной защите населения (пенсии, пособия и др.) учитываются численность получателей этих средств и установленные нормы выплат.

Размещение информации об учреждениях, в том числе планах финансово-хозяйственной деятельности на официальном сайте в сети Интернет www.bus.gov.ru²

В течение года сеть бюджетных учреждений и штаты могут изменяться. Поэтому при планировании расходов осуществляется среднегодовое исчисление.

Одним из важнейших положений планирования расходов является соблюдение пропорций в распределении денежных средств в Российской

¹ Беляев, А.Н. Анализ изменений в составе расходов сектора государственного управления / А.Н. Беляев. // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение – 2011 г. Вып. –№3 (266). – С. 6–9.

² Приказ Минфина России от 21.07.2011 № 86 «Об утверждении порядка предоставления информации государственным учреждением, ее размещения на официальном сайте в сети Интернет».

Федерации с задачами комплексно – целевого финансирования и эффективности использования средств бюджетов всех уровней. Для этого применяется нормирование расходов. Нормы разрабатываются на основе общего для всех субъектов Федерации принципа распределения бюджетных средств, который обеспечивает равные условия удовлетворения социально – культурных и бытовых нужд населения. Разный уровень экономического развития субъектов Федерации требует дифференциации норм с учетом экономических особенностей и потребностей регионов.¹

Нормативный метод планирования расходов и выплат используется в основном при планировании средств на финансирование бюджетных мероприятий и составлении смет бюджетных учреждений. Нормы устанавливаются законодательными или подзаконными актами. Такими нормами могут быть:

1) денежное выражение натуральных показателей удовлетворения социальных потребностей (например, нормы расходов на питание населения в бюджетных учреждениях, обеспечение их медикаментами, мягким инвентарем и др.);

2) нормы индивидуальных выплат (например, ставка заработной платы, размеры пособий, стипендий и т. д.);

3) нормы, в основе которых лежат средние статистические величины расходов за ряд лет, а также материально-финансовые возможности общества в конкретном периоде (например, нормы на содержание помещений, учебных расходов и т. д.).

Нормы могут быть обязательными (устанавливаются правительством или территориальными органами власти) или факультативными (устанавливаются ведомствами).

¹ Анализ финансовой отчетности: Учебно-методический материал для студентов высших учебных заведений / Сост.: Тришкина Н.А., – М., МИЭМП, 2005. – 38 с.

Бюджетные нормы могут быть простыми (для отдельных видов расходов) и укрупненными (для совокупности расходов или для учреждения в целом).¹

На основе натуральных показателей (численность обслуживаемых лиц, площадь помещения и т. д.) и финансовых норм составляются бюджетные сметы расходов, которые могут быть следующими:

1) индивидуальными – составляются для отдельного учреждения или отдельного мероприятия;

2) общими – составляются для группы однотипных учреждений или мероприятий;

3) на централизованные мероприятия – разрабатываются ведомствами для финансирования мероприятий, осуществляемых в централизованном порядке (закупка оборудования, строительство, ремонт и т. д.);

4) сводными – объединяют и индивидуальные сметы, и сметы на централизованные мероприятия, т. е. это сметы в целом по ведомству.

В смете бюджетного учреждения отражаются:

1) реквизиты учреждения (его наименование, бюджет, из которого производится финансирование, подпись лица, утвердившего смету, печать учреждения и т. д.);

2) свод расходов (фонд зарплаты, материальные затраты, фонд производственного и социального развития, фонд материального поощрения, другие фонды);

3) свод доходов (финансирование из бюджета, дополнительные платные услуги населению, оказание услуг по договорам с организациями, прочие поступления);

4) производственные показатели учреждения;

5) расчеты и обоснования расходов и доходов.

Утвержденные сметы бюджетных учреждений являются их финансовыми планами на определенный период времени.

¹ Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций учебник под ред. Д.А. Панкова / Е.А. Головановой. – С., Новое знание, 2003 г.

Составление смет бюджетных учреждений позволяет решать следующие задачи:

- 1) обеспечение бюджетных учреждений государственным финансированием;
- 2) анализ предполагаемых проектов расходов и отчетов об использовании средств;
- 3) контроль за эффективным и экономным расходованием средств.

В соответствии с бюджетными правами, предоставленными исполнительным органам власти, они вправе при составлении смет расходов подведомственных бюджетных учреждений увеличивать в пределах имеющихся бюджетных средств нормы расходов на содержание этих учреждений.¹

Бюджетные учреждения расходуют бюджетные средства исключительно на:

- 1) оплату труда в соответствии с заключенными трудовыми договорами и правовыми актами, регулирующими размер заработной платы соответствующих категорий работников;
- 2) перечисление страховых взносов в государственные внебюджетные фонды;
- 3) трансферты населению, выплачиваемые в соответствии с федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации и правовыми актами органов местного самоуправления;
- 4) командировочные и иные компенсационные выплаты работникам;
- 5) оплату товаров, работ и услуг по заключенным государственным или муниципальным контрактам;
- 6) оплату товаров, работ и услуг в соответствии с утвержденными сметами без заключения государственных или муниципальных контрактов.

¹ Либерман, И.А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности: Учеб. пособие – 5-е изд. – («Карманное учебное пособие») / И.А. Либерман – М.: ИЦ РИОР, 2010. – 220 с.

Смета – это финансово-плановый акт, определяющий объем, целевое направление и поквартальное распределение ассигнований, предусмотренных на содержание учреждений и организаций.¹

Она является планом финансирования учреждений и расходования бюджетных смет.

Правовое значение сметы состоит в том, что она определяет права и обязанности руководителя бюджетного учреждения по целевому использованию средств, отпускаемых из соответствующего бюджета, а также обязанности финансовых органов по отпуску этих средств и их права на осуществление контроля за целевым использованием бюджетных ресурсов. На основании соответствующим образом утвержденной сметы у участников правоотношений по исполнению расходной части бюджета – руководителей бюджетных учреждений, с одной стороны, и у финансовых органов, представляющих интересы государства, – с другой, возникают права и обязанности.

При планировании и финансировании расходов бюджетных учреждений на закупки товаров, работ и услуг учитывается, что все эти закупки на сумму свыше 2000 минимальных размеров оплаты труда осуществляются исключительно на основе государственных и муниципальных контрактов – договоров, заключенных органами государственной власти, местного самоуправления или бюджетными учреждениями с физическими и юридическими лицами в целях обеспечения государственных и муниципальных нужд, предусмотренных бюджетом, размещенных, как правило, на конкурсной основе и включающих обязательное условие о выплате неустойки исполнителем при нарушении его условий.²

¹ Бюджетная система России: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям под ред. Г.Б. Поляка. / 3-е изд., перераб. и доп. Г.Б. Поляка. – М., Юнити, 2010 г. – 441 с.

² Кузьмин, И.Ю. О федеральном бюджете на 2010 и на плановый период 2011 и 2012 годов / И.Ю. Кузьмин // Советник бухгалтера в здравоохранении, 2010. – 222 с.

Финансирование бюджетных учреждений на расходы в соответствии с утвержденными сметами может осуществляться за счет федерального, республиканского и местных бюджетов.¹

Основным принципом бюджетного финансирования является предоставление государством средств безвозвратно, так как бюджетные учреждения не имеют своих доходов для возвратности указанных средств.

Второй принцип бюджетного финансирования заключается в том, что бюджетные учреждения получают средства не под план, а по мере фактического выполнения заданий плана с учетом правильности освоения и использования ранее выделенных средств. Например, учреждения здравоохранения финансируются исходя из фактического наличия больниц, числа коек и т.д.

Третий принцип – строго целевое использование бюджетных средств для финансирования определенных затрат, предусмотренных планом деятельности учреждения. Целевое использование бюджетных средств позволяет осуществлять систематический контроль за деятельностью бюджетных учреждений со стороны вышестоящих организаций и финансовых органов.

При финансировании бюджетных учреждений соблюдается строгий режим экономии в расходовании государственных средств.²

Руководители учреждений, которым предоставлено право распоряжаться бюджетными средствами по целевому назначению в пределах утвержденной сметы, являются распорядителями кредитов. По объему предоставляемых им прав они подразделяются на главных и нижестоящих.

Расходы бюджета, будучи компонентом общей финансовой категории – бюджета – представляют собой затраты, возникающие в связи с выполнением государством своих функций. Эти затраты выражают экономические отношения,

¹ Бюджет и бюджетная система Российской Федерации: учебник / А.М. Годин, И.В. Подпорина – М., Маркетинг, 2003г. – 184 с.

² Федулова, С.В. Финансы: учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп./ С.В. Федулова. – М.: КНОРУС, 2005 г. – 131 с.

на основе которых происходит процесс использования средств централизованного фонда денежных средств государства по различным направлениям.¹

В условиях перехода к рынку, Правительство ведет интенсивную работу по реализации концепции совершенствования системы управления бюджетными средствами.

В основу концепции закладываются три основных блока задач:

– сформировать четкие правила разработки и исполнения бюджета с максимально возможной детализацией структуры бюджетных затрат и внедрением элементов казначейского метода исполнения бюджета;

– определить наиболее приемлемые для национальных и региональных условий формы привлечения нетрадиционных финансовых источников в оборот;

– создать полноценный информационно-аналитический комплекс в бюджетно-финансовой системе, чтобы иметь широкую информационную базу для оптимизации прогнозирования доходов и расходов бюджета, повысить оперативность бюджетной отчетности, позволяющей принимать действенные финансовые решения по эффективному маневрированию бюджетными ресурсами в существующих инфляционных условиях.²

Первая группа задач реализуется уже сейчас. Одним из важнейших и сложнейших направлений совершенствования управления бюджетными ресурсами является внедрение элементов казначейского метода исполнения бюджета. Основу задач формируемых по территориям России федеральных казначейских учреждений составляют функции по разассигнованию средств, предназначенных для учреждений, расположенных на соответствующей территории и финансируемых за счет средств федерального бюджета; по организации и контролю за целевым и эффективным расходованием выделенных бюджетных ресурсов.

¹ Овсийчук, М.Ф. Контроль и ревизия: учебное пособие – 2 –е издание / М.Ф. Овсийчук – М.: КНОРУС, 2005 г. – 421 с.

² Саакян, Т.В. Бюджетное учреждение и повышение качества государственных (муниципальных) услуг / Т.В. Саакян // Советник бухгалтера бюджетной сферы. – М., 2010. – 527 с.

Следует отметить, что в соответствии с действующим законодательством экономическую основу регионов составляет их собственность например, экономическую базу местного самоуправления составляют её природные ресурсы: земля, недра и т.д.

Сложившаяся в нашей стране экономическая, в том числе и финансовая, ситуация не позволяет местным органам власти и управления при бюджетном дефиците всерьез рассчитывать на пополнение доходной части бюджетов территорий путем введения дополнительных местных налогов и сборов.

Расходы любого бюджета осуществляются за счет средств налогоплательщиков и, следовательно, государство взяло на себя ответственность перед ними за выполнение определенных функциональных обязательств.¹

Экономическая сущность расходов бюджета проявляется во многих видах. Каждый вид расходов обладает качественной и количественной характеристикой. При этом качественная характеристика, отражая экономическую природу явления, позволяет установить назначение бюджетных расходов, количественная – их величину.²

Так как анализ планирования и финансирования расходов бюджетных учреждений будем проводить на примере ЧОККВД «Челябинский областной клинический кожно-венерологический диспансер», то в следующем параграфе целесообразно рассмотреть вопрос, касаемый источников финансирования именно учреждений здравоохранения.

1.4 Источники финансирования бюджетных учреждений здравоохранения, их классификация

С введением обязательного медицинского страхования вся система здравоохранения в РФ стала представлять собой совокупность двух систем:

¹ Лихачева, О.Н. Финансовое планирование на предприятии: учеб. посо-бие. – М., ТК Велби, Издат-во Проспект, 2005г. – 529 с.

² Сенчагов, В.К. Финансы, денежное обращение и кредит: учебник – 2-е изд., перераб. и доп. / Сенчагов В.К., А.И.Архипов и др., 2004 г. – 431 с.

государственной (муниципальной) системы здравоохранения и государственной системы обязательного медицинского страхования.

Источниками финансовых ресурсов системы здравоохранения в РФ являются:

- средства федерального бюджета, территориальных бюджетов субъектов Федерации, местных бюджетов;
- средства организаций, предприятий и других хозяйствующих субъектов, независимо от формы собственности;
- личные средства граждан;
- безвозмездные и благотворительные взносы и пожертвования;
- иные источники, не запрещенные законодательством РФ.¹

Для того чтобы средства были выделены из федерального бюджета для этого необходимо:

- заключить от имени Российской Федерации договор (соглашений) федеральными бюджетными учреждениями;
- принять федеральный закон и (или) нормативные правовые акты Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, предусматривающих предоставление из федерального бюджета межбюджетных трансфертов, в том числе:
 - субвенций бюджетам субъектов Российской Федерации на исполнение расходных обязательств субъектов Российской Федерации в связи с осуществлением органами государственной власти субъектов Российской Федерации переданных им отдельных государственных полномочий Российской Федерации;
 - субвенций бюджетам субъектов Российской Федерации для предоставления субвенций местным бюджетам на исполнение расходных обязательств муниципальных образований в связи с наделением органов местного

¹ Шишкин, С. В. Реформа финансирования российского здравоохранения./ С. В. Шишкин – М.: Теис. 2007 г. – 88 с.

самоуправления отдельными государственными полномочиями Российской Федерации.

Расходование средств Российской Федерации производится за счет собственных доходов и источников финансирования дефицита федерального бюджета.

Для того чтобы средства были выделены из территориального бюджета для этого необходимо:

– принять закон или иные нормативно правовые акты субъекта Российской Федерации;

– заключить от имени субъекта Российской Федерации договор с бюджетным учреждением субъекта Российской Федерации;

Расходные обязательства субъекта Российской Федерации, устанавливаются органами государственной власти субъекта Российской Федерации самостоятельно и исполняются за счет собственных доходов и источников финансирования дефицита бюджета субъекта Российской Федерации.

Законы субъекта Российской Федерации, предусматривающие предоставление местным бюджетам субвенций из бюджета субъекта Российской Федерации, должны содержать порядок расчета нормативов для определения общего объема субвенций на исполнение соответствующих расходных обязательств муниципальных образований и ежегодно вводиться в действие законом субъекта Российской Федерации о бюджете субъекта Российской Федерации при условии утверждения данным законом соответствующих субвенций местным бюджетам.

Расходные обязательства субъекта Российской Федерации, устанавливаются законами и (или) иными нормативными правовыми актами органов государственной власти субъекта Российской Федерации в соответствии с федеральными законами и (или) нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации и исполняются за счет и в пределах субвенций из федерального бюджета, предоставляемых бюджетам субъектов Российской Федерации.

В случае, если в субъекте Российской Федерации превышены нормативы, используемые в методиках расчета соответствующих субвенций, финансовое обеспечение дополнительных расходов, необходимых для полного исполнения указанных расходных обязательств субъекта Российской Федерации, осуществляется за счет собственных доходов и источников финансирования дефицита бюджета субъекта Российской Федерации.

Органы государственной власти субъекта Российской Федерации не вправе устанавливать и исполнять расходные обязательства, связанные с решением вопросов, отнесенных к компетенции федеральных органов государственной власти, за исключением случаев, установленных федеральными законами.

Также, услуги гражданам могут быть предоставлены за их личные средства, а именно, если у пациента нет полюса, то оказание медицинских услуг медицинскими работниками в муниципальном учреждении будет предоставлено за счет личных средств граждан или за счет средств предприятий, учреждений и организаций, в том числе страховых медицинских организаций, в соответствии с заключенными договорами. Например, заключение договора о добровольном медицинском страховании осуществляется за счет прибыли (доходов) предприятий и личных средств граждан.

Помимо средств бюджета, средств, поступающих от оказания платных услуг населению, источниками финансирования здравоохранения могут быть такие:

- дополнительные заказы местных органов самоуправления, вышестоящих органов управления с выделением дополнительных ресурсов на их реализацию;
- часть сумм, взысканных с юридических лиц и граждан за ущерб, причиненный нарушением санитарных норм, загрязнением окружающей среды;
- средства, полученные медицинскими учреждениями с юридических лиц, получивших расстройство здоровья по вине этих юридических лиц и граждан;
- часть средств, сэкономленных в результате снижения заболеваемости с временной утратой трудоспособности;

– добровольные взносы граждан и юридических лиц. Эти средства поступают в единый фонд финансовых средств и расходуются на общих основаниях, если вносившие не указали целевое их назначение. Все средства, получаемые помимо бюджета, не учитываются при ассигнованиях из бюджета.

Средства, полученные из всех источников, образуют единый фонд финансовых средств учреждения и расходуются по смете учреждения здравоохранения.¹

При этом нужно отметить, что средства государственной и муниципальной систем здравоохранения практически полностью формируются за счет средств бюджетов различных уровней. За счет этих средств реализуется государственная политика в области охраны здоровья, которая включает в себя:

- разработку и реализацию целевых программ;
- обеспечение профессиональной подготовки кадров;
- финансирование научных исследований;
- развитие материально-технической базы учреждений здравоохранения;
- оплату особо дорогостоящих видов лечения;
- финансирование медицинских учреждений, оказывающих помощь при социально значимых заболеваниях;
- оказание медицинской помощи при массовых заболеваниях, в зонах стихийных бедствий и катастроф.

Финансовая основа государственной системы обязательного медицинского страхования – отчисления страхователей на обязательное медицинское страхование и бюджетные платежи за обязательное медицинское страхование неработающего населения. Финансовые средства аккумулируются в фондах обязательного медицинского страхования: Федеральном и территориальных, являющихся самостоятельными некоммерческими финансово-кредитными учреждениями и созданных для обеспечения стабильности государственной

¹ Шеремет, А.Д., Сайфулин Р.С., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. М.: ИНФРА-М, 2007 г. – 208 с.

системы обязательного медицинского страхования. Финансовые средства фондов не входят в состав бюджетов, других фондов и не подлежат изъятию.¹

Следующий элемент системы обязательного медицинского страхования – страховая медицинская организация, выполняющая следующие основные функции:

– организация и финансирование обязательного медицинского страхования путем оплаты медицинской помощи, предоставляемой в соответствии с территориальной программой и договорами обязательного медицинского страхования;

– осуществление контроля за объемом, сроками и качеством оказываемых медицинских услуг.

Средства, поступившие от территориального фонда обязательного медицинского страхования в соответствии с заключенным страховой медицинской организацией договором, носят целевой характер и используются на оплату медицинских услуг, формирование резерва по оплате медицинских услуг и финансированию предупредительных мероприятий, оплату расходов по ведению дела, в том числе на оплату труда работников медицинских страховых организаций по нормативам, установленным территориальным фондом.

Основной элемент системы здравоохранения – медицинские учреждения, являющиеся конечным получателем средств и оказывающие непосредственно медицинские услуги населению. Медицинскую помощь в системе обязательного медицинского страхования оказывают учреждения с любой формой собственности, имеющие соответствующие лицензии. Порядок оказания медицинской помощи населению, финансируемой за счет средств обязательного медицинского страхования, определяется совместно территориальными органами

¹ Закон Российской Федерации от 28 июня 1991 года № 1499-1 (с изм., внес. ФЗ от 24.07.2009 № 213-ФЗ, вст. в силу с 01.01.2010 г.) «О медицинском страховании граждан в РФ».

управления здравоохранения и фондами обязательного медицинского страхования.¹

Порядок оплаты медицинских услуг, предусмотренных территориальной программой и оказанных застрахованным гражданам в пределах территории субъекта РФ, где они проживают, определяется территориальными правилами обязательного медицинского страхования и положением о порядке оплаты медицинских услуг.²

Финансирование медицинских учреждений осуществляется в соответствии с выбранным способом оплаты медицинской помощи по согласованным тарифам. Тарифы на медицинские и иные услуги в системе обязательного страхования устанавливаются на основе единых методических подходов, определенных положением о порядке оплаты медицинских услуг. Порядок согласования и индексации тарифов на медицинские услуги устанавливается территориальными правилами обязательного медицинского страхования.³

Медицинские учреждения ведут учет услуг, оказанных застрахованным, и предоставляют страховым медицинским организациям и фонду сведения по установленным формам отчетности. Расчеты с медицинскими учреждениями производятся путем оплаты их счетов.

Несмотря на введение системы обязательного медицинского страхования, размеры государственного финансирования здравоохранения, включающие бюджетные ассигнования и взносы в систему обязательного медицинского страхования, надо признать недостаточными для выполнения существующих государственных обязательств перед населением. Как следствие при сокращении

¹ Мосалева, О.В. Методические рекомендации: Разработка методологии ценообразования и методик расчета цен на платные медицинские услуги в государственном (муниципальном) лечебно-профилактическом учреждении / О.В. Мосалева. – М., 2006. – 377 с.

² Саакян, Т.В. Бюджетное учреждение и повышение качества государственных (муниципальных) услуг / Т.В. Саакян // Советник бухгалтера бюджетной сферы. – М., 2010. – 527 с.

³ Приказ Министерства здравоохранения и социального развития от 10 мая 2007 года № 323 «Об утверждении порядка организации работ (услуг), выполняемых при осуществлении доврачебной, амбулаторно-поликлинической, стационарной, высокотехнологичной, санаторно-курортной медицинской помощи». – М.: Маркетинг, 2007.

государственного финансирования происходит сокращение масштабов профилактики заболеваний и нарастание платности медицинской помощи. Данные обследований расходов населения показывают, что объем личных расходов населения на медицинские услуги и лекарства сопоставим с размерами государственного финансирования этой сферы. Это существенно снижает доступность медицинской помощи, причем в наиболее сложном положении оказываются наименее обеспеченные группы населения. Растущее число больных вынуждено отказываться от лечения и приобретения нужных лекарств.¹

Дисбаланс между государственными обязательствами и реальными финансовыми возможностями оказывает разрушительное влияние на всю систему здравоохранения. Происходит сокращение масштабов профилактики заболеваний и нарастание платности медицинской помощи. Расходы на медицинские нужды перекладываются на население. Легальная и теневая оплата медицинских услуг и приобретение лекарственных средств населением составляют сегодня по различным оценкам от 25 до 45% совокупных расходов государства и населения на здравоохранение. В сложившейся ситуации, когда за получение формально бесплатной медицинской помощи приходится платить, в худшем положении оказываются менее обеспеченные слои населения и семьи, живущие вне крупных городов. Они вынуждены тратить на медицинскую помощь большую часть своих доходов и чаще отказываться от лечения и приобретения нужных лекарств. Все это ведет к углублению социальной напряженности. Для достижения реальной сбалансированности государственных гарантий медицинского обслуживания населения с их финансовым обеспечением сегодня, видимо, не обойтись без внесения определенных корректив в конституционную норму о бесплатном медицинском обслуживании для всех граждан. Эта норма, определенная в 41 статье Конституции – обеспечение всем гражданам равного доступа и бесплатной

¹ Мартынич, С. А., Хомяков С. М. Роль стандартов в повышении эффективности бюджетных расходов на оказание высокотехнологичной медицинской помощи в условиях государственного заказа / С. А Мартынич // ЗДРАВООХРАНЕНИЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, – 2010 - №2.

медицинской помощи. Необходимо эту статью пересмотреть и легализовать то, что существует в реальности.

Возможность введения системы финансового соучастия (софинансирование) в российской государственной медицине – вопрос в своей основе политический – представляет собой, возможно, наиболее радикальное изменение концепции реформирования отечественного здравоохранения. Тем более что в существующих проектах софинансирования соплатежи населения должны составлять существенную часть доходов системы здравоохранения и играть решающую роль в нормализации функционирования отрасли.

В настоящее время все существующие системы здравоохранения можно описать с помощью трех основных экономических моделей:

- платная медицина, основанная на рыночных принципах с использованием частного медицинского страхования;
- государственная медицина с бюджетной системой финансирования;
- система здравоохранения, основанная принципах социального страхования и регулирования рынка с многоканальной системой финансирования.

В бюджетной медицине стоимость услуг приравнивается к какому-либо нормативному показателю (показателям). В отечественном здравоохранении таким показателем – ключевой рутиной финансового планирования является койко-место в лечебно-профилактическом учреждении.

Доходы учреждений от платных медицинских услуг, учитываются в бюджете как доходы от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности.

Оперативный учет доходов, поступивших в местный бюджет, проводится по единым кодам классификации доходов бюджетов Российской Федерации. Учреждения бюджетополучатели отражают произведенные расходы по соответствующим единым кодам ведомственной, функциональной и

экономической классификаций расходов. Это позволяет упростить контроль за движением средств, упорядочить бухгалтерскую отчетность.¹

В заключение всего вышесказанного подведем итоги. Как было определено, бюджетные учреждения – это одна из самых многочисленных групп организаций, функционирующих в нашем государстве. Их деятельность связана с оказанием различных услуг населению, и от того, насколько своевременно и полно бюджетные учреждения будут финансироваться, зависит качество оказываемых ими услуг, а значит и качество жизни населения. В данной главе были определены проблемы финансирования бюджетных организаций и намечены пути их решения. Наиболее детально решение этих вопросов будет рассмотрено в последующих главах.

¹ Бухгалтерский финансовый учет: учебник под ред. проф. Ю.А.Бабаева. – 3-е изд. – М., Вузовский учебник, 2011. – 650 с.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ОСОБЕННОСТЕЙ ПЛАНИРОВАНИЯ И ФИНАНСИРОВАНИЯ РАСХОДОВ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ НА ПРИМЕРЕ ЧЕЛЯБИНСКОГО ОБЛАСТНОГО КЛИНИЧЕСКОГО КОЖНО-ВЕНЕРОЛОГИЧЕСКОГО ДИСПАНСЕРА

2.1 Краткая характеристика бюджетного учреждения

Государственное учреждение здравоохранения «Челябинский областной кожно-венерологический диспансер» учрежден в соответствии с решением Исполнительного комитета Челябинского областного Совета депутатов трудящихся от 27 декабря 1945 года № 1349.¹

Государственное учреждение здравоохранения «Челябинский областной кожно-венерологический диспансер» (далее по тексту – «Учреждение») является государственным учреждением, входящим в систему здравоохранения, в соответствии с приказом Министерства здравоохранения Российской Федерации от 3 июня 2003г. № 229 «О Единой номенклатуре государственных и муниципальных учреждений здравоохранения».

Функции Учредителя Учреждения от имени Челябинской области выполняет Министерство здравоохранения Челябинской области (далее – «Учредитель»).

Учреждение в своей деятельности руководствуется Конституцией Российской Федерации, федеральными конституционными законами, федеральными законами, нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации и Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации, Уставом (основным Законом) Челябинской области, законами и иными нормативными правовыми актами Челябинской области, распорядительными документами

¹ Устав бюджетного учреждения. – №179 от 28.04.2005г. / URL <http://chokkvd74.ru/articles/about/ustav/> (Дата обращения: 19.01.2017).

Учредителя и исполнительного органа по управлению имуществом, а также настоящим Уставом.

Учреждение осуществляет свою деятельность в соответствии со своими целями и задачами, отвечает за результаты своей деятельности и выполнение обязательств перед потребителями, бюджетом, банками в пределах находящихся в его распоряжении денежных средств.

Учреждение является юридическим лицом (некоммерческой организацией), от своего имени приобретает и осуществляет имущественные и личные неимущественные права, несет обязанности, выступает истцом и ответчиком в суде, отвечает по своим обязательствам в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

Учреждение финансируется из областного бюджета на основе сметы доходов и расходов, имеет самостоятельный баланс, счета, открываемые в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации и Челябинской области.

Учреждение имеет свою печать, на которой указаны полное наименование Учреждения, подведомственность Учреждения Министерству здравоохранения Челябинской области, государство – «Россия», штампы и бланки со своим наименованием, а также другие необходимые для своей деятельности печати и штампы.¹

Официальное наименование Учреждения:

Полное – Государственное учреждение здравоохранения «Челябинский областной кожно-венерологический диспансер»;

Сокращенное – ГУЗ «ЧОКВД».

Учреждение имеет структурные подразделения:

- поликлиническое отделение;
- кожное отделение – 50 коек;
- венерологическое отделение – 50 коек.

¹ Устав бюджетного учреждения. – №179 от 28.04.2005г. / URL <http://chokkvd74.ru/articles/about/ustav/> (Дата обращения: 19.01.2017).

Целью создания Учреждения является оказание специализированной лечебно-диагностической, профилактической и реабилитационной помощи населению, консультативная и организационно-методическая работа с дерматовенерологической службой области.

Предметом деятельности Учреждения является:

Амбулаторно-поликлиническая помощь, в том числе, в условиях дневного стационара и стационара на дому:

- работы и услуги по специальности дерматовенерология;
- работы и услуги по специальности клиническая лабораторная диагностика;
- работы и услуги по специальности физиотерапия;
- работы и услуги по специальности ультразвуковая диагностика;
- работы и услуги по специальности клиническая микология;
- работы и услуги по специальности лабораторная микология.

Стационарная помощь, в том числе в условиях дневного стационара:

- работы и услуги по специальности дерматовенерология;
- работы и услуги по специальности клиническая лабораторная диагностика;
- работы и услуги по специальности физиотерапия;
- работы и услуги по специальности ультразвуковая диагностика;
- работы и услуги по специальности клиническая микология;
- работы и услуги по специальности лабораторная микология.

Помимо основных видов деятельности для достижения цели, Учреждение вправе заниматься следующими видами деятельности, приносящей доход:

- медицинские услуги, за исключением случаев оказания бесплатной медицинской помощи, предусмотренных действующим законом Российской Федерации и Челябинской области;

- образовательная деятельность в сфере дополнительного профессионального образования.

Право осуществлять деятельность, на которую в соответствии с законом Российской Федерации требуется специальное разрешение – лицензия, возникает у учреждения с момента ее получения, или в указанный в ней срок и прекращается по истечении срока ее действия, если иное не установлено законом.

Имущество Учреждения является государственной собственностью Челябинской области, закреплено за Учреждением на праве оперативного управления и отражается на его самостоятельном балансе.

Учреждение владеет и пользуется закрепленным за ним на праве оперативного управления имуществом в соответствии с законодательством Российской Федерации, Челябинской области и настоящим Уставом.

В соответствии с действующим законодательством Учреждение пользуется льготами по налогообложению как государственное учреждение здравоохранения.

При осуществлении права оперативного управления имуществом Учреждение обязано:

- 1) эффективно использовать имущество;
- 2) обеспечивать сохранность имущества и его использование строго по целевому назначению;
- 3) не допускать ухудшения состояния имущества (это требование не распространяется на ухудшения, связанные с нормативным износом этого имущества в процессе эксплуатации);
- 4) начислять амортизацию и восстановление изнашиваемой части имущества. При этом имущество, вновь приобретенное взамен списанного (в том числе в связи с износом), включается в состав имущества, передаваемого в оперативное управление на основании сметы расходов.

Списанное имущество (в том числе в связи с износом) по согласованию с исполнительным органом по управлению имуществом исключается из состава имущества, передаваемого в оперативное управление на основании акта списания;

- 5) осуществлять капитальный и текущий ремонт имущества.

Имущество, закрепленное за Учреждением на праве оперативного управления, может быть изъято полностью или частично собственником имущества в случаях, предусмотренных действующим законодательством Российской Федерации и Челябинской области.

Контроль за использованием по назначению и сохранностью имущества, закрепленного за Учреждением на праве оперативного управления, осуществляет исполнительный орган по управлению имуществом и Учредитель в соответствии с полномочиями, определенными законодательством Российской Федерации и Челябинской области.

Учреждение строит свои отношения с другими организациями, индивидуальными предпринимателями и физическими лицами во всех сферах хозяйственной деятельности на основе договоров. Учреждение свободно в выборе формы и предмета финансово-хозяйственных договоров и обязательств, любых других условий финансово-хозяйственных взаимоотношений, не противоречащих Уставу и законодательству Российской Федерации и Челябинской области.

Для выполнения уставных целей Учреждение имеет право:

1) приобретать или арендовать основные и оборотные средства за счет имеющихся у него финансовых ресурсов, временной финансовой помощи;

2) вступать в международные научные и научно-технические организации и объединения, участвовать в международных научных программах и проектах, заключать договоры и иные соглашения о совместной деятельности с иностранными партнерами в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

3) планировать свою деятельность и определять перспективы развития по согласованию с Учредителем, а также исходя из заключенных договоров, спроса потребителей на продукцию, работы и услуги;

4) осуществлять материально-техническое обеспечение производства и объектов социальной сферы Учреждения;

5) безвозмездно получать денежные средства и материальные ценности, в том числе здания, сооружения, оборудование, транспорт из благотворительных и других общественных фондов, от юридических лиц и отдельных граждан;

6) в установленном порядке определять размер средств, направляемых на оплату труда работников Учреждения, производственное и социальное развитие;

7) определять и устанавливать формы и системы оплаты труда, а также другие формы поощрения, не противоречащие действующему трудовому законодательству Российской Федерации;

8) в пределах финансирования формировать штатное расписание, вносить в него изменения и дополнения;

9) устанавливать для сотрудников за счет собственных средств дополнительные отпуска, сокращенный рабочий день и иные социальные льготы, не противоречащие трудовому законодательству Российской Федерации;

10) направлять в командировки своих специалистов в пределах территории Российской Федерации и за рубеж;

11) для выполнения конкретных заказов привлекать к деятельности на условиях трудовых или гражданско-правовых договоров.

При осуществлении деятельности Учреждение обязано:

1) осуществлять реализацию задач, определенных настоящим Уставом;

2) нести ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации за нарушение договорных, расчетных, налоговых обязательств, предоставление услуг и иных правил хозяйствования, установленных законодательством Российской Федерации и Челябинской области;

3) обеспечить сохранность, эффективность и целевое использование имущества;

4) обеспечивать своим работникам безопасные условия труда и нести ответственность в установленном законом порядке за ущерб, причиненный их здоровью и трудоспособности;

5) осуществлять оперативный бухгалтерский учет результатов производственной, хозяйственной и иной деятельности, вести статистическую и

бухгалтерскую отчетность, отчитываться о результатах деятельности в порядке и сроки, установленные действующим законодательством.

За искажение государственной отчетности должностные лица Учреждения несут установленную законодательством Российской Федерации дисциплинарную, административную, гражданско-правовую и уголовную ответственность;

б) нести ответственность за сохранность документов (управленческих, финансово-хозяйственных, по личному составу);

7) обеспечивать передачу на государственное хранение документов, имеющих научно-историческое значение, в архивные фонды в соответствии с согласованным перечнем документов.

Организация учета и отчетности Учреждения осуществляется руководителем Учреждения на основании действующего законодательства Российской Федерации и Челябинской области.

Итоги деятельности Учреждения отражаются в годовом балансе и других формах отчетности, подписываемых руководителем Учреждения и утверждаемых Учредителем.

Списание с баланса Учреждения безнадежной к взысканию задолженности и потерь материально-технических ценностей, морально устаревшего, а также изношенного и непригодного для дальнейшего использования оборудования, а также затрат по прекращению и невыполнению работ производится в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации и Челябинской области.

Ревизия деятельности Учреждения осуществляется Учредителем, а также органами государственного контроля, на которые действующим законодательством возложена проверка отдельных сторон деятельности Учреждения в пределах своей компетенции.

По решению Учредителя, исполнительного органа по управлению имуществом, Учреждения на договорной основе аудиторскими организациями могут проводиться ревизии финансово-хозяйственной деятельности Учреждения.

Структура управления здравоохранения в ГБУЗ.

Руководитель учреждения - главный врач:

1. Осуществляет руководство учреждением здравоохранения в соответствии с действующим законодательством, определяющим деятельность органов и учреждений здравоохранения.

2. Представляет учреждение здравоохранения в государственных, судебных, страховых и арбитражных органах.

3. Организует работу коллектива по оказанию своевременной и качественной медицинской и лекарственной помощи населению.

4. Обеспечивает организацию лечебно-профилактической, административно-хозяйственной и финансовой деятельности учреждения.

5. Осуществляет анализ деятельности учреждения здравоохранения и на основе оценки показателей его работы принимает необходимые меры по улучшению форм и методов работы учреждения.

6. Рассматривает и утверждает положения о структурных подразделениях учреждения и должностные инструкции работников.

7. Контролирует выполнение требований правил внутреннего трудового распорядка, техники безопасности, охраны труда, технической эксплуатации приборов, оборудования и механизмов.

Главный врач имеет право:

1. Запрашивать от сотрудников необходимые информацию и документы.

2. Давать сотрудникам обязательные для исполнения указания.

3. Принимать решения о наложении материальных и дисциплинарных взысканий на сотрудников, не выполняющих или ненадлежащим образом исполняющих свои должностные обязанности и о поощрении отличившихся сотрудников.

4. Принимать участие в работе совещаний, конференций, секций, на которых рассматриваются вопросы, относящиеся к профессиональной компетенции.

Главный врач несет ответственность:

1. За ненадлежащее исполнение или неисполнение своих должностных обязанностей, предусмотренных настоящей должностной инструкцией - в пределах, определенных действующим трудовым законодательством Российской Федерации.

2. За правонарушения, совершенные в процессе осуществления своей деятельности – в пределах, определенных действующим административным, уголовным и гражданским законодательством Российской Федерации.

3. За причинение материального ущерба – в пределах, определенных действующим трудовым и гражданским законодательством Российской Федерации.

Первый заместитель главного врача ГБУЗ ЧОККВД по медицинской части – контролирует работу с несколькими структурными подразделениями: стационаром (терапевтическим отделением, акушерским отделением, гинекологическим отделением и сестринским уходом). Решает проблемы, связанные с оказанием медицинской помощи больным, находящимся в стационаре. На время отсутствия главного врача (командировка, отпуск, болезнь, и прочие) его обязанности исполняет заместитель, который приобретает соответствующие права и несет ответственность за надлежащее исполнение возложенных на него обязанностей.

Заместитель главного врача – главный бухгалтер – выполняет обязанности главного бухгалтера: устанавливает служебные обязанности работников бухгалтерии с тем, чтобы каждый работник знал свои обязанности и нес ответственность за их выполнение. Организует и контролирует систему наблюдений, измерений, регистрации, обработки и передачи информации в стоимостной оценке об имуществе, источниках его формирования, (обязательствах) и хозяйственных операциях хозяйствующего субъекта. Ведет контроль за правильным и экономным расходованием бюджетных и не бюджетных средств целевым назначением к утвержденным сметам, а также, за сохранностью денежных средств и материальных ценностей. Составляет и представляет в установленные сроки бухгалтерскую отчетность.

Заместитель главного врача по обслуживанию населения – осуществляет непосредственное руководство деятельностью поликлиники, фельдшерско-акушерскими пунктами, офисами врачей общей практики. Обеспечивает правильную постановку статистического учета и представления в установленные сроки соответствующей отчетности деятельности больницы.

Главная медицинская сестра - обеспечивает проведение мероприятий по рациональной организации труда среднего и младшего медицинского персонала и по повышению их квалификации. Несет ответственность за расходование лекарственных средств в отделениях ЦРБ, ведет учет лекарственных средств и обеспечивает сохранность лекарственных средств.

Экономический отдел - занимается планированием производственно-хозяйственной деятельности учреждения, анализом экономических показателей учреждения, расчетом численности персонала, занятого в конкретном виде деятельности, подготавливает исходные данные для составления годовых и оперативных планов хозяйственно-финансовой и производственной деятельности учреждения, разрабатывает меры по рациональному использованию материальных запасов.

Бухгалтерия - под руководством главного бухгалтера организует бухгалтерский учет. Стационары - осуществляют стационарную медицинскую помощь населению.

Проанализировав структурный состав подразделений управления по схеме организационной структуры ГБУЗ ЧОККВД пришли к выводу, что структура численного состава руководителей имеет следующий вид:

Высшим должностным лицом ГБУЗ ЧОККВД является главный врач, который назначается и освобождается учредителем. Он выполняет определенные функции и обязанности по организации и обеспечению деятельности ГБУЗ ЧОККВД.

Главный врач имеет три заместителя. Из них у первого заместителя главного врача по медицинской части в подчинении главная медицинская сестра.

Заместитель главного врача – главный бухгалтер, в подчинении у которого экономический отдел и непосредственно бухгалтерия.

Заместитель главного врача по обслуживанию населения в подчинении организационно – методический кабинет, фельдшерские акушерские медицинские пункты и офис врачей общей практике.

2.2 Планирование финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения на примере Государственного учреждения здравоохранения «Челябинский областной кожно-венерологический диспансер»

Источниками формирования имущества и финансовых средств Учреждения являются:

- 1) имущество, закрепленное собственником или уполномоченным им органом в установленном порядке;
- 2) бюджетные ассигнования, направляемые Учредителем;
- 3) имущество, приобретенное за счет финансовых средств, получаемых от разрешенной Учреждению деятельности;
- 4) безвозмездные или благотворительные взносы, пожертвования организаций, учреждений и физических лиц.

Перечень платных услуг и их стоимость устанавливаются Учреждением самостоятельно и представляются на утверждение Учредителю.

Учреждение образует фонд накопления и фонд потребления за счет прибыли (превышения доходов над расходами) от разрешенной настоящим Уставом деятельности, приносящей доход, остающейся в распоряжении Учреждения после уплаты налогов и внесения других обязательных платежей.

Учреждение не вправе отчуждать или иным способом распоряжаться закрепленным за ним имуществом и имуществом, приобретенным за счет средств, выделенных ему по смете.

Денежные средства, полученные от деятельности, приносящей доход, и приобретенное за счет их имущество поступают в самостоятельное распоряжение Учреждения, и учитывается на отдельном балансе.

Исходя из плана финансово-хозяйственной деятельности ГУЗ «ЧОКВД» на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов (по состоянию на 24 Апреля 2017 г.) (приложение 1) учреждение имеет следующие источники финансирования, в том числе:

- субсидия на выполнение государственного задания (35 380 679,00 руб.);
- поступления от оказания услуг (выполнения работ) на платной основе и от иной приносящей доход деятельности (44 285 357,00 руб.);
- доходы от штрафов, пеней, иных сумм принудительного изъятия (230 000,00 руб.); средства обязательного медицинского страхования (88 100 393,98 руб.);
- субсидии на иные цели на выплату стипендии Президента РФ и Правительства РФ за счет средств Федерального бюджета (500 000,00 руб).

Выплаты по расходам составляют 201 359 609,75 руб., среди них, оплата труда и начисления на выплаты по оплате труда 103 220 145,04 руб, текущий ремонт 500 000,00 руб., расходы на закупку товаров, работ, услуг 95 312 762,71 руб. и другие.

Анализ плана финансово-хозяйственной деятельности ГБУЗ «ЧОКВД» свидетельствует о том, что учреждение осуществляет расходы как за счет средств, полученных от субсидии, так и за счет средств, полученных от оказания платных услуг.

Сопоставляя отчетность о выполнении показателей плана финансово-хозяйственной деятельности с плановыми показателями плана финансово-хозяйственной деятельности, руководители учреждений и вышестоящие организации получают возможность определить, насколько успешно выполняет учреждение свои функции, плановые задание и правильно ли использует выделенные для этого ассигнования из бюджета. Например, из-за недостаточного уровня тарифов на оказываемые услуги, медицинское учреждение даже при

хороших производственных показателях может испытывать серьезные финансовые трудности или, наоборот, благодаря стабильному бюджетному финансированию иметь хорошее финансовое положение при низких производственных показателях.

Экономия бюджетных средств ГУЗ «ЧОКВД» достигается за счет проведения закупочных процедур в соответствии с Федеральным законом № 44-ФЗ. Так за первый квартал 2017 года проведено 48 закупочных процедур, из них 31 закупки у единственного поставщика, 16 конкурентными способами (открытый конкурс, аукцион) на общую сумму 10568,46 тыс. руб. Сумма экономии бюджетных средств от начальной (максимальной) цены контракта по протоколу подведения итогов определении поставщиков (подрядчиков, исполнителей) составила 1 457,35 тыс. руб. При чем аналогичный показатель за первый квартал 2016 года составил 1 022 тыс. руб. (более подробная информация представлена в таблице (приложение 1, приложение 2)).

Уровень экономии зависит от степени конкуренции, способа проведения закупки. Повышение размера сэкономленных средств указывает на эффективную работу контрактной службы учреждения.

Данные обстоятельства подтверждают необходимость проведения конкурентных процедур в целях эффективности расходования бюджетных средств, развитию конкуренции и повышения прозрачности проведения закупок.

Учреждения должны истратить полученные средства строго по их целевому назначению и не имеют права самостоятельно перераспределять их между разными статьями расходов. В случае экономии расходов по какой-то статье учреждение имеет право дополнить план-график закупок новой закупкой и осуществить ее на сэкономленные средства.

Сложность в планировании закупок заключается в том, что денежные средства в виде субсидии доводятся в соответствии с правовыми актами не в полном объеме на год, а, как правило, поквартально. После доведения средств их необходимо включить в план-график закупок и только по истечении 10 дней можно осуществить закупку, что замедляет процесс осуществления закупок, и

потребность учреждения в товарах, работах, услугах не может быть реализована своевременно.¹

Вместе с тем, уровень финансирования здравоохранения остается недостаточным. Одновременно имеют место объективные факторы, обуславливающие увеличение расходов на здравоохранение (рост цен на медикаменты, медицинскую технику, коммунальные услуги); имеется тенденция роста расходов вследствие развития и внедрения в практику дорогостоящих медицинских технологий, применяемых при современных схемах лечения заболеваний. Кроме того, возросли требования населения к условиям, качеству и номенклатуре предоставляемой медицинской и лекарственной помощи.

Государственные гарантии оказания бесплатной медицинской помощи населению выполняются не в полной мере, в результате население вынуждено оплачивать медицинские услуги из личных средств. Это снижает доступность квалифицированной медицинской помощи для социально незащищенных слоев и, как следствие, оказывает негативное влияние на показатели здоровья населения и демографические процессы.

Ситуация усугубляется нарастанием кадрового дефицита в здравоохранении. Недостаточная экономическая мотивация медицинских работников не позволяет в полной мере повысить требования к качеству медицинской помощи. Сокращение врачебных должностей происходит за счет низкой заработной платы и увеличением загрузки врачей, в связи с этим учреждение применяет следующие меры: производит выплаты из федерального и местного бюджетов, выплаты из фонда стимулирования при выполнении работы по всем показателям. Привлечение молодых специалистов путем предоставления жилья и единовременных выплат.

Уровень государственного и муниципального финансирования здравоохранения остается недостаточным. Одновременно имеют место

¹ Федеральный закон «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд» от 21.07.2005 № 94-ФЗ (последняя редакция).

объективные факторы, обуславливающие увеличение расходов на здравоохранение (рост цен на медикаменты, медицинскую технику, коммунальные услуги); имеется тенденция роста расходов вследствие развития и внедрения в практику дорогостоящих медицинских технологий, применяемых при современных схемах лечения заболеваний. Кроме того, возросли требования населения к условиям, качеству и номенклатуре предоставляемой медицинской и лекарственной помощи.

Анализ показателей деятельности учреждения позволил сделать вывод, что в целом наблюдается увеличение объемов оказанных услуг, объемов финансирования, т.е. динамика положительная. При этом увеличились расходы производимые учреждением, которые не покрываются за счет средств бюджета, поэтому увеличились доходы за счет средств от приносящей доход деятельности.

ГЛАВА 3. ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ ПЛАНИРОВАНИЯ И ФИНАНСИРОВАНИЯ РАСХОДОВ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

3.1 Проблемы финансирования бюджетных организаций и пути их решения

Следствием постоянного и серьезного недофинансирования бюджетных учреждений становится снижение уровня их материально-технического обеспечения, низкий уровень оплаты кадрового состава и уменьшение из-за этого числа квалифицированных специалистов, работающих в бюджетной сфере. Все это ведет к снижению качества оказания государственных и муниципальных услуг в социальной сфере. В итоге это приводит к научно-техническому отставанию Российской Федерации, экономическим потерям социальной напряженности в обществе. В этих условиях одной из важнейших задач государства является существенное изменение ситуации в области финансирования бюджетных учреждений.

Существенное недофинансирование бюджетных учреждений во многом объясняется следующими факторами. Во-первых, сохранение до сих пор административного принципа финансирования бюджетного сектора по всей вертикали бюджетов, при котором вышестоящие финансовые органы доводят до нижестоящих лимиты финансирования, не считаясь с их потребностями, а исходя из затрат прошлых лет. Недостаточно учитывается также рост цен, существенно повышающий потребность в финансировании.

Во-вторых, при разграничении бюджетов по трем уровням прямое и непосредственное воздействие государства на объем и структуру бюджетных ассигнований ограничено. Так, например, сегодня на федеральном уровне за государством сохраняются только следующие полномочия по организации оплаты труда в бюджетных учреждениях:

- установление минимальной заработной платы;
- регулирование оплаты труда относительно бюджетных отраслей;
- территориальное и налоговое регулирование заработной платы.

В-третьих, для эффективного оперативного управления финансовыми ресурсами бюджетным учреждениям необходимы гарантии своевременного их получения в полном объеме. Такие гарантии призваны, в частности, обеспечить своевременные методы планирования потребности в бюджетных ассигнованиях.

Ограничение бюджетного финансирования сформировало у бюджетных учреждений устойчивую тенденцию к расширению границ своей рыночной деятельности. Увеличение внебюджетных источников обусловлено появлением экономической заинтересованности у учреждений, поскольку значительная часть из них направляется на заработную плату и улучшение условий труда. Недостаток бюджетного финансирования покрывается внебюджетными средствами, полученными преимущественно за счет:

- сдачи в аренду свободных помещений;
- благотворительных средств и средств международных организаций, получаемых на безвозмездной основе;
- оказание государственных и муниципальных услуг на платной основе.

В последнее время обсуждается вопрос о необходимости решения на законодательном уровне вопроса участия негосударственных предприятий и организаций, физических лиц в учредительстве бюджетных учреждений при гарантиях сохранения их целостности и профиля деятельности, что могло бы значительно уменьшить расходы бюджета на содержание этих учреждений.

Несмотря на некоторое улучшение ситуации бюджетные учреждения Российской Федерации все же функционируют в условиях постоянного недофинансирования.

Требуется интенсивное увеличение объемов бюджетного финансирования бюджетной отрасли. Оживление в национальной экономике, рост занятости среди экономически активного населения, высокие цены на нефть на мировом рынке, профицит государственного бюджета, наличие золотовалютного резерва и стабилизационного фонда позволяют инвестировать больше средств

в бюджетные учреждения, в частности в образовательные. Однако просто «вливание» денежных средств может оказаться малоэффективным.

Необходимо активнее использовать целевое финансирование, ориентированное на реализацию определенных программ развития бюджетного сектора в экономике. В этом случае деньги будут в большей степени расходоваться по назначению и в меньшей степени оседать в карманах недобросовестных чиновников.

Таким образом, основная проблема финансирования бюджетных учреждений состоит в том, что финансовые ресурсы, призванные обеспечить деятельность бюджетных учреждений, используются не по нуждам учреждения, а по тем статьям, которые утверждает вышестоящая организация, к тому же государственные и муниципальные закупки проходят по завышенной цене. Денежные средства в результате этого расходуются неэффективно, нанося ущерб государственному бюджету и не способствуя улучшению положения бюджетного учреждения.

В целях соблюдения всех гарантий государства в целях финансового обеспечения социальной сферы необходима постоянная корректировка модели его многоканального финансирования при сохранении приоритетности бюджетных ассигнований.

Следует сказать, что рост бюджетных расходов должен сопровождаться выработкой четких критериев оценки эффективности бюджетных затрат, а также развитием финансовых инструментов, которые позволили бы в новой ситуации обеспечить доступность государственных и муниципальных услуг для различных групп населения.

Результативность деятельности бюджетных учреждений следует оценивать исходя из степени достижения поставленных целей. В бюджетных учреждениях для учета данного критерия требуется, чтобы финансирование покрывало затраты ресурсов, необходимое для обеспечения соответствующего качества государственных услуг, зафиксированного в государственных стандартах. Таким образом, для достижения результативности деятельности бюджетного

учреждения органы государственного управления должны совершать технологии предоставления государственных и муниципальных социальных услуг и стремиться использовать эти технологии с размерами финансовых ресурсов.

Современное состояние бюджетного финансирования учреждений принято характеризовать в терминах исключительно недостатка выделяемых средств для нормального функционирования учебных заведений.

Приоритеты при финансировании конкретных статей расходов определяются следующим образом:

- оплата труда;
- стипендия;
- трансферты;
- оплата коммунальных услуг;
- остальные виды расходов.

Нормативно-методическая база бюджетного финансирования в основном опирается на документы и материалы, разработанные для условий планово-директивной экономики и отсутствия выраженного дефицита бюджетных средств. Недофинансирование в целом заменяется несколько иным понятием «отсутствия финансирования по отдельным статьям».

В законодательной базе, определяющей механизм бюджетного финансирования, отсутствует механизм, позволяющий с единых позиций решать возникающие частные вопросы финансирования, руководствуясь единственным критерием – целями, на достижение которых направляются бюджетные средства. Целевой характер расходования бюджетных средств основан исключительно на соблюдении установленных сметных назначений в рамках бюджетной классификации, что не способствует экономичности и, следовательно, повышению эффективности использования бюджетных средств.

Все это позволяет предположить, что бюджетная политика государства, точнее – финансовых органов, направлена в первую очередь на решение проблем учета и контроля использования бюджетных средств, а не на решение проблем обеспечения деятельности сферы здравоохранения.

3.2 Пути совершенствования финансирования бюджетных учреждений

Решение вышеописанных проблем бюджетного финансирования, а также планирования финансовой деятельности бюджетного учреждения видится по двум основным направлениям:

- совершенствование нормативно-методической базы бюджетного финансирования путем включение бюджетополучателей в процедуру разработки проекта бюджета. Это обусловлено тем, что и действующий порядок распределения бюджетных средств, и установленное законодательством требование перехода к нормативам финансирования должны предусматривать объективно сложившиеся особенности отдельных учреждений, связанных с их профилем, материальной базой, территориальным расположением и другими факторами, которые не могут быть в полной мере учтены главными распорядителями бюджетных средств, составляющих проект бюджета;

- доведение уведомлений о бюджетных обязательствах и лимитов бюджетных ассигнований одной строкой;

- предоставление права бюджетополучателям осуществлять расходование средств бюджета в пределах общей суммы финансирования, самостоятельно определяя их распределение по статьям экономической классификации;

- сохранение за бюджетным учреждением остатка средств, обоснованно образовавшегося по состоянию на 31 декабря текущего года на счете бюджетного учреждения.

Необходимо развивать программно-целевое бюджетное планирование, которое исходит из необходимости направления бюджетных ресурсов на достижение общественно значимых и, как правило, количественно измеримых результатов деятельности администраторов бюджетных средств с одновременным мониторингом и контролем за достижением намеченных целей и результатов, а также обеспечением качества внутриведомственных процедур бюджетного планирования и финансового менеджмента.

Расширение сферы применения и повышение качества программно-целевых методов бюджетного планирования предлагается осуществить путем:

- предоставления ежегодно субъектами бюджетного планирования докладов о результатах и основных направлениях своей деятельности;
- совершенствования методологии разработки и реализации федеральных (региональных, муниципальных) целевых программ;
- использования в бюджетном процессе ведомственных целевых программ;
- расширения полномочий администраторов бюджетных программ в процессе исполнения бюджета.

Кроме того, как было установлено в ходе проведения исследования, в результате доведения субсидий из бюджета до бюджетного учреждения не в полном объеме, планирование и проведение закупок товаров, работ, услуг значительно замедляется. С целью исключения данной проблемы представляется возможным усовершенствовать порядок доведения субсидии до бюджетных учреждений, а также исключить предусмотренную Федеральным законом № 44-ФЗ обязанность учреждения выдержать десятидневный срок после включения закупки в план-график до размещения извещения.

Вызывает интерес также вопрос относительно того, что бюджетные учреждения по факту получая средства в виде субсидии, которые предоставляются из бюджета, не являются по Бюджетному кодексу Российской Федерации получателями бюджетных средств.

При этом ст. 306.4 БК РФ устанавливает, что нецелевым использованием бюджетных средств признаются направление средств бюджета бюджетной системы Российской Федерации и оплата денежных обязательств в целях, не соответствующих полностью или частично целям, определенным законом (решением) о бюджете, сводной бюджетной росписью, бюджетной росписью, бюджетной сметой, договором (соглашением) либо иным документом, являющимся правовым основанием предоставления указанных средств.

В соответствии со ст. 15.14 КоАП РФ под нецелевым использованием бюджетных средств понимается направление средств бюджета бюджетной системы Российской Федерации и оплата денежных обязательств в целях, не соответствующих полностью или частично целям, определенным законом (решением) о бюджете, сводной бюджетной росписью, бюджетной росписью, бюджетной сметой, договором (соглашением) либо иным документом, являющимся правовым основанием предоставления указанных средств, или в направлении средств, полученных из бюджета бюджетной системы Российской Федерации, на цели, не соответствующие целям, определенным договором (соглашением) либо иным документом, являющимся правовым основанием предоставления указанных средств, если такое действие не содержит уголовно наказуемого деяния.

Такое конструирование составов данных административных правонарушений позволяет сделать выводы о том, что законодатель относит субсидии, предоставляемые юридическим лицам, в том числе субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания и субсидии на иные цели для автономных и бюджетных учреждений, и бюджетные инвестиции к бюджетным средствам, при том что в соответствии с ч. 1 ст. 152 БК РФ коммерческие юридические лица и физические лица не относятся к участникам бюджетного процесса. Более того, в соответствии с ранее действовавшими редакциями статей БК РФ и КоАП РФ к ответственности за нецелевое использование привлекались исключительно получатели бюджетных средств.

Таким образом, отсутствие легального определения понятий «бюджетные средства», «субсидия на выполнение государственного (муниципального) задания», «субсидия на иные цели, предоставляемая автономным и бюджетным учреждениям» создает трудности в правоприменительной практике, в частности в применении различных видов юридической ответственности за нецелевое использование бюджетных средств.

Все это в совокупности свидетельствует не только об остроте проблемы финансирования государственных (муниципальных) бюджетных учреждений, но

и о многогранности и сложности перехода на новый порядок формирования денежных фондов государственных (муниципальных) бюджетных учреждений.

В этой связи Карандаев И.Ю.¹ предлагает дополнить статью 6 Бюджетного кодекса РФ новыми четко сформулированными понятиями, используемыми в связи с изменениями в законодательных актах Российской Федерации в целях совершенствования правового положения государственных (муниципальных) учреждений в рамках Федерального закона № 83-ФЗ.²

Полностью разделяя данную точку зрения, полагаем, что понятия «бюджетные средства», «субсидия на выполнение государственного (муниципального) задания», «субсидия на иные цели, предоставляемая автономным и бюджетным учреждениям» необходимо закрепить в Бюджетном кодексе, что позволит избежать спорных вопросов, возникающих в правоотношениях, связанных с финансированием бюджетных учреждений.

¹ Карандаев, И.Ю. Принципы финансовой деятельности бюджетных учреждений Российской Федерации в условиях изменения их правового статуса // Пробелы в российском законодательстве: сетевой журнал. – Выпуск № 2 2014. Официальный документ [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.urvak.ru/articles/probe-vypusk-2-printsipy-finansovoy-deyatelnosti-b/>.

² Федеральный закон от 08.05.2010 г. № 83-ФЗ (в ред. 07.02.2011) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе выполнения исследования были выявлены следующие особенности правового положения и финансирования бюджетной организации:

1) бюджетное учреждение – организация, созданная органами государственной власти РФ для осуществления функций некоммерческого характера, поэтому ее основной деятельностью не может быть извлечение прибыли, но в тоже время хозрасчетная деятельность допускается с условием направления полученной прибыли на осуществление уставных задач;

2) бюджетное финансирование осуществляется по плану финансово-хозяйственной деятельности;

3) использование бюджетных средств на цели, планом финансово-хозяйственной деятельности, не разрешается.

Что касается непосредственно финансирования бюджетных учреждений здравоохранения, объем предоставляемых из бюджета средств, остается недостаточным. Одновременно имеют место объективные факторы, обуславливающие увеличение расходов на здравоохранение (рост цен на медикаменты, медицинскую технику, коммунальные услуги); имеется тенденция роста расходов вследствие развития и внедрения в практику дорогостоящих медицинских технологий, применяемых при современных схемах лечения заболеваний. Кроме того, возросли требования населения к условиям, качеству и номенклатуре предоставляемой медицинской и лекарственной помощи.

Доходы бюджетной организации складываются из бюджетных средств и внебюджетных средств, т.к. в современных условиях бюджетные организации вынуждены самостоятельно искать дополнительные источники финансирования, оказывая платные услуги и выполняя различного рода работы.

Анализ структуры доходов бюджета ЧОККВД «Челябинский областной клинический кожно-венерологический диспансер» показал, что финансовое обеспечение деятельности этой организации формируется за счет средств

бюджета Челябинской области на основе утвержденного плана финансово-хозяйственной деятельности.

План финансово-хозяйственной деятельности ГБУЗ «ЧОКВД» свидетельствует о том, что учреждение осуществляет расходы как за счет средств, полученных от субсидии, так и за счет средств, полученных от оказания платных услуг.

Экономия бюджетных средств ГУЗ «ЧОКВД» достигается за счет проведения закупочных процедур в соответствии с Федеральным законом № 44-ФЗ.

Сумма экономии бюджетных средств от начальной (максимальной) цены контракта по протоколу подведения итогов определении поставщиков (подрядчиков, исполнителей) за первый квартал 2017 года составила 1 457,35 тыс. руб.

Учреждения должны истратить полученные средства строго по их целевому назначению и не имеют права самостоятельно перераспределять их между разными статьями расходов. В случае экономии расходов по какой-то статье учреждение имеет право дополнить план-график закупок новой закупкой и осуществить ее на сэкономленные средства.

Сложность в планировании закупок заключается в том, что денежные средства в виде субсидии доводятся в соответствии с правовыми актами не в полном объеме на год, а, как правило, поквартально. После доведения средств их необходимо включить в план-график закупок и только по истечении 10 дней можно осуществить закупку, что замедляет процесс осуществления закупок, и потребность учреждения в товарах, работах, услугах не может быть реализована своевременно.

В целом, Челябинский областной клинический кожно-венерологический диспансер достигает высокие показатели исполнения плановых показателей деятельности и обеспечивает выполнение государственного задания в полном объеме.

Проанализированная литература позволяет сделать вывод, что не во всех учреждениях здравоохранения государственные гарантии оказания бесплатной медицинской помощи населению выполняются не в полной мере, в результате население вынуждено оплачивать медицинские услуги из личных средств. Это снижает доступность квалифицированной медицинской помощи для социально незащищенных слоев и, как следствие, оказывает негативное влияние на показатели здоровья населения и демографические процессы.

Ситуация усугубляется нарастанием кадрового дефицита в здравоохранении. Недостаточная экономическая мотивация медицинских работников не позволяет в полной мере повысить требования к качеству медицинской помощи. Сокращение врачебных должностей происходит за счет низкой заработной платы и увеличением загрузки врачей, в связи с этим учреждение применяет следующие меры: производит выплаты из федерального и местного бюджетов, выплаты из фонда стимулирования при выполнении работы по всем показателям. Привлечение молодых специалистов путем предоставления жилья и единовременных выплат.

Кроме того, отсутствие легального определения понятий «бюджетные средства», «субсидия на выполнение государственного (муниципального) задания», «субсидия на иные цели, предоставляемая автономным и бюджетным учреждениям» создает трудности в правоприменительной практике, в частности в применении различных видов юридической ответственности за нецелевое использование бюджетных средств.

Все это в совокупности свидетельствует не только об остроте проблемы финансирования государственных (муниципальных) бюджетных учреждений, но и о многогранности и сложности перехода на новый порядок формирования денежных фондов государственных (муниципальных) бюджетных учреждений.

В ходе выполнения исследования были выявлены особенности анализа деятельности бюджетной организации:

1) некоммерческий характер их деятельности и затратный принцип финансирования не предполагают формирование позитивного финансового результата;

2) организации вынуждены расходовать ресурсы не столько в соответствии с фактической необходимостью в них, сколько исходя из объема выделенных средств;

3) анализ проводится с целью установить, насколько эффективно используются бюджетные средства и соответствуют ли качество и объем услуг, оказываемых населению или другим субъектам хозяйствования, затратам, которые несет государство по их оказанию;

4) основным источником информации при этом является «Отчет об исполнении плана финансово-хозяйственной деятельности».

По результатам исследования выработаны следующие предложения, направленные на совершенствование планирования финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения.

Во-первых, для эффективного оперативного управления финансовыми ресурсами бюджетным учреждениям необходимы гарантии своевременного их получения в полном объеме. Для этого необходимо законодательно закрепить гарантию доведения субсидии до бюджетных учреждений на год, так как план финансово-хозяйственной деятельности и план закупок, план-график закупок разрабатываются на год (очередные годы).

Во-вторых, полагаем, что понятия «бюджетные средства», «субсидия на выполнение государственного (муниципального) задания», «субсидия на иные цели, предоставляемая автономным и бюджетным учреждениям» необходимо закрепить в Бюджетном кодексе, что позволит избежать спорных вопросов, возникающих в правоотношениях, связанных с финансированием бюджетных учреждений.

В-третьих, представляется целесообразным ежегодное предоставление субъектами бюджетного планирования докладов о результатах и основных направлениях своей деятельности.

В – четвертых, повышение эффективности расходования бюджетных средств возможно путем увеличения количества проводимых конкурентных процедур закупок.

Полученные в работе данные позволили сделать вывод, что в целом наблюдается увеличение объемов оказанных услуг, объемов финансирования, т.е. динамика положительная. При этом увеличились расходы производимые учреждением, которые не покрываются за счет средств бюджета.

Полагаем, что высказанные в данной работе предложения поспособствуют повышению эффективности управления в сфере планирования финансово-хозяйственной деятельности учреждения, позволит избежать спорных вопросов, возникающих в правоотношениях, связанных с финансированием бюджетных учреждений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

Раздел 1. Нормативно-правовые акты

1. Федеральный закон «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд» от 21.07.2005 № 94-ФЗ (последняя редакция).

2. Федеральный закон «О некоммерческих организациях» от 12.01.1996 № 7-ФЗ (в редакции от 29.12.2010).

3. Федеральный закон от 08.05.2010 г. № 83-ФЗ (в ред. 07.02.2011) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений».

4. Закон Российской Федерации от 28 июня 1991 года № 1499-1 (с изм., внес. ФЗ от 24.07.2009 № 213-ФЗ, вст. в силу с 01.01.2010 г.) «О медицинском страховании граждан в РФ».

5. Приказ Министерства здравоохранения и социального развития от 10 мая 2007 года № 323 «Об утверждении порядка организации работ (услуг), выполняемых при осуществлении доврачебной, амбулаторно-поликлинической, стационарной, высокотехнологичной, санаторно-курортной медицинской помощи».—
М.: Маркетинг, 2007.

6. Приказ Минфина России от 21.07.2011 № 86 «Об утверждении порядка предоставления информации государственным (муниципальным) учреждением, ее размещения на официальном сайте в сети Интернет и ведения указанного сайта».

Раздел 2. Литература

7. Александрова, И. М. Бюджетная система Российской Федерации: учеб. / И. М. Александров. – М: Дашков и К, 2008. – 121с.

8. Анализ исполнения смет расходов, контроль и ревизия в бюджетных учреждениях / Алешин С.М. / В.П. Нефедоров. – М, 2007 – 654 с.
9. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций учебник под ред. Д.А. Панкова / Е.А. Головановой. – С., Новое знание, 2003 г.
10. Анализ финансовой отчетности: Учебно-методический материал для студентов высших учебных заведений / Сост.: Н.А. Тришкина. – М., МИЭМП, 2005. – 38 с.
11. Божьева, В. П. Анализ влияния реформы системы бюджетных учреждений на бюджетную политику в Российской Федерации. / В. П. Божьева. – М., ИЭПП, 2006. – 341 с.
12. Бойко, Н.Н, автореферат диссертации кандидата юридических наук // Научная библиотека диссертаций и авторефератов. – 2015. / URL: <http://www.dissercat.com/content/finansovo-pravovoe-regulirovanie-deyatelnosti-byudzhethnykh-uchrezhdenii#ixzz4j6bgZA3I> (Дата обращения: 19.09.2016).
13. Беляев, А.Н. Анализ изменений в составе расходов сектора государственного управления / А.Н. Беляев. // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение – 2011 г. Вып. –№3 (266). – С. 6–9.
14. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях учеб. пособие / Т.А. Полещук, О.В. Митина. – М., Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011. – 151 с.
15. Бухгалтерский финансовый учет: учебник под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – 3-е изд. – М., Вузовский учебник, 2011. – 650 с.
16. Бюджетная система Российской Федерации: учебник / О.В. Врублевская и др., под ред. О.В. Врублевской, М.В. Романовского. 3-е изд., испр. – М., Юрайт – Издат., 2004г. – 244 с.
17. Бюджет и бюджетная система Российской Федерации: учебник / А.М. Годин, И.В. Подпорина. – М., Маркетинг, 2003г. – 184 с.
18. Бюджетная система России: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям под ред. Г.Б. Поляка. / 3-е изд., перераб. и доп. Г.Б. Поляка. – М., Юнити, 2010 г. – 441 с.

19. Бюджетный учет о отчетность: учебное пособие (ГРИФ) / Сибилева Н.Н., А.С. Бизина, А.А. Соколов. – М., Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011 – 282 с.

20. Гарнов, И.Н. Финансовое планирование затрат учреждениями здравоохранения И.Н. Гарнов // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2010. – С. 3–5.

21. Данилов, Е.Н., Анализ хозяйственной деятельности в бюджетных и научных учреждениях. / Е.Н., Данилов, В.Е. Абарникова, Л.К. Шипиков. – М., Интерпрессервис, 2003 г. – 108 с.

22. Поляка, Г.Б. Финансы: Учебник для вузов 3-е изд., / Г.Б. Поляка. – М., 2008 г. – 361 с.

23. Карандаев, И.Ю. Принципы финансовой деятельности бюджетных учреждений Российской Федерации в условиях изменения их правового статуса // Пробелы в российском законодательстве: сетевой журнал. – Выпуск № 2 2014. Официальный документ [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.urvak.ru/articles/probe-vypusk-2-printsipy-finansovoy-deyatelnosti-b/>.

24. Колеватова, О.А. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях по новому плану счетов: типовые проводки, примеры, постатейные комментарии: учеб. - практ. пособие. / О.А. Колеватова. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 176 с.

25. Кузьмин, И.Ю. О федеральном бюджете на 2010 и на плановый период 2011 и 2012 годов / И.Ю. Кузьмин // Советник бухгалтера в здравоохранении, 2010. – 222 с.

26. Карчевского, В.В. Организация исполнения бюджета Учеб. пособие / под ред. канд. экон. наук, проф. / В.В. Карчевского. – 2-е изд. – М., Вузовский учебник, 2011. – 224 с.

27. Ковалева, Т.М., Барушин, С.В. Бюджет и бюджетная политика в РФ: Учебное пособие./ Т.М Ковалева. – М.: КНОРУС, 2005г. – 234 с.

28. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях / Н. П. Кондраков, И. Н. Кондраков. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект., 2009 г. – 154 с.
29. Куликов, Н.И., Чайникова, Л.Н., Бабенко, Е.Ю. Современная бюджетная система России: Учебное пособие. – Тамбов: Издательство ТГТУ, 2007. – 104 с.
30. Лихачева, О.Н. Финансовое планирование на предприятии: учеб. пособие. – М., ТК Велби, Издат-во Проспект, 2005г. – 529 с.
31. Либерман, И.А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности: Учеб. пособие – 5-е изд. – («Карманное учебное пособие») / И.А. Либерман. – М.: ИЦ РИОР, 2010. – 220 с.
32. Мосалева, О.В. Методические рекомендации: Разработка методологии ценообразования и методик расчета цен на платные медицинские услуги в государственном (муниципальном) лечебно-профилактическом учреждении / О.В Мосалева. – М., 2006. – 377 с.
33. Мартынчик, С. А., Хомяков, С. М. Роль стандартов в повышении эффективности бюджетных расходов на оказание высокотехнологичной медицинской помощи в условиях государственного заказа / С. А Мартынчик // ЗДРАВООХРАНЕНИЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, – 2010 - №2.
34. Нижникова, Г.П. Организация бухгалтерского учёта в бюджетных учреждениях: Учебно-методическое пособие. / Г.П. Нижникова – Воронеж: Изд-во ВГУ, 2002. – 37 с.
35. Овсяичук, М.Ф. Контроль и ревизия: учебное пособие – 2 –е издание / М.Ф. Овсяичук. – М.: КНОРУС, 2005 г. – 421 с.
36. Саакян, Т.В. Бюджетное учреждение и повышение качества государственных (муниципальных) услуг / Т.В. Саакян // Советник бухгалтера бюджетной сферы. – М., 2010. – 527 с.
37. Саакян, Т.В. Бюджетное учреждение: продолжение темы // Бюджетный учет, – 2010 – 281 с.
38. Сенчагов, В.К. Финансы, денежное обращение и кредит: учебник – 2-е изд., перераб. и доп. / В.К. Сенчагов, А.И. Архипов и др., 2004 г. – 431 с.

39. Устав бюджетного учреждения. – №179 от 28.04.2005г. / URL <http://chokkvd74.ru/articles/about/ustav/> (Дата обращения: 19.01.2017).
40. Финансы бюджетных организаций: Учебник / Под. Ред. Проф. Г.Б. Поляка. – М.: Вузовский учебник, 2007 г. – 283 с.
41. Финансы бюджетных организаций: Учебник/ Поляков Г.П. – М.: Вузовский учебник, 2008 г. – 537 с.
42. Федулова, С.В. Финансы: учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп./ С.В. Федулова. – М.: КНОРУС, 2005 г. – 131 с.
43. Шеремет, А.Д., Сайфулин, Р.С., Негашев, Е.В. Методика финансового анализа. М.: ИНФРА – М, 2007 г. – 208 с.
44. Шишкин, С. В. Реформа финансирования российского здравоохранения./ С. В. Шишкин. – М.: Теис. 2007 г. – 88 с.
45. Янин, О.Е Финансы, денежное обращение и кредит: Учебник- 6-е изд. / О.Е Янин. – М.: Академия, 2010 г. – 231 с.
46. Финансовый анализ: учебное пособие / Под ред. В.В. Бочарова. – СПб.: Питер, 2008 г. с. 22.