

## **Всё меньше льгот и больше налогов**

**Анатолий ВИФЛЕЕМСКИЙ**, директор Центра экономики образования, проректор Нижегородского института развития образования, кандидат экономических наук

**Продолжается ломка финансово-хозяйственного механизма образовательного комплекса России. В течение 2002 года не произошло значительного увеличения финансирования системы образования. Вместо этого начался очередной виток роста задолженности по заработной плате педагогов (пока на местном уровне) и снижение реальной заработной платы с учётом инфляции.**

В Нижегородской области учителю чтобы добраться с работы и на работу общественным транспортом (без пересадок), необходимо заплатить 10 рублей, в месяц это примерно 250 руб., т.е. 20% заработной платы. Тарифы на коммунальные услуги возросли за год более чем в 2 раза. А обещанное большое (на 80%) повышение зарплаты вылилось для многих учителей в символические суммы. Редко у кого заработная плата выросла более чем вдвое, ведь перестали выплачиваться практически все региональные и местные надбавки. Связано это не с нежеланием местных властей платить учителям, а с отсутствием у них возможностей: перенося всю тяжесть социальных обязательств на региональный и местный уровни, федеральные власти одновременно забирают доходные источники на федеральный уровень. Можно сколько угодно говорить о необходимости выплачивать заработную плату бюджетникам, о полезности сохранения региональных надбавок, но если деньги на эти цели отбираются, то на местном уровне сделать ничего нельзя. **Это и есть главный вектор федеральной государственной политики России: освободиться от ответственности и заменить реальные дела хорошими словами.**

В 2002 году вступил в силу Трудовой кодекс РФ, внесены очередные изменения в Бюджетный и Налоговый кодексы. Все эти процедуры сопровождались громкими словесными условиями, но на деле значительно положение образовательных учреждений ухудшилось: всё настойчивее отбирается финансово-хозяйственная самостоятельность и серьёзно увеличивается налоговая нагрузка.

Можно долго говорить о Концепции развития российского образования до 2010 года, о плане действий по её реализации. Скажем только, что государственная политика в области образования определена в ней формально. Это всего лишь ведомственный документ, одобренный распоряжением (а не утверждённый постановлением!) правительства РФ.

Кроме этой концепции, мы читали и Федеральную программу развития образования на 2000–2005 годы, и Национальную доктрину образования РФ до 2025 года, а также различные Основные направления социально-экономической политики Правительства РФ на долгосрочную перспективу. Прошло уже достаточно времени после принятия этих документов, но позитивных перемен не ощущается. Да их и не может быть, потому что налоговая и бюджетная политика правительства РФ, изменения в трудовом законодательстве, а также презрительное отношение исполнительной власти к законодательству об образовании оказывают мощное отрицательное воздействие на образовательный комплекс России.

В Концепции прямо сказано, что Федеральный закон «Об образовании» не выполняется и не будет выполняться, ресурсов из бюджета выделяется всё меньше, а образование становится всё более платным. Действующее законодательство систематически не выполняется чиновниками различного ранга (прежде всего финансовых и экономических управленческих структур), из-за этого необязательность государства — фактически устоявшееся институциональное явление в России. Это и «кидания» своих партнёров, приводящие к международным судам и скандалам (пресловутая «Нога» и многое другое), и «забота» о населении страны, к которым наши многочисленные ветви власти испытывают плохо скрываемое презрение, слегка камуфлируемое в период выборов. Мы не говорим об от-

дельных депутатах, о некоторых фракциях Госдумы, последовательно отстаивающих интересы системы образования, **мы говорим о сложившейся системе, в которой деятельность отдельного человека (депутата, чиновника высокого ранга, общественного деятеля и т.д.) практически не влияет на общий вектор развития.**

Я думаю, что государственная политика в области образования скоро ярко проявится в виде очередного кодекса, о котором уже говорят. Это будет образовательный кодекс РФ, который перечеркнёт все завоевания периода реформ, «приведя законодательство в соответствие с финансовыми возможностями государства». Образовательный комплекс от этого не выиграет. Будет ещё хуже. Ни один из принятых за последние годы кодексов не улучшил положение образования. Поэтому сегодня задача всех, кому не безразлична судьба образования в России, — не допустить таких изменений.

В чём же состояла действительная государственная политика в области образования и как она повлияла на образовательный комплекс России в 2002 году?

## **Трудовой кодекс РФ и самостоятельность образовательного учреждения**

Много новых проблем образовательным учреждениям принесло принятие Трудового кодекса РФ. Это стало очередным этапом ущемления прав образовательных учреждений в том, чтобы самостоятельно распоряжаться финансовыми ресурсами, и потенциально может привести к уравниловке в оплате труда и даже к снижению оплаты в эффективно работающих учреждениях, имеющих большие объёмы внебюджетных средств.

Фонд оплаты труда образовательных учреждений состоит из тарифного фонда и надтарифного фонда. Согласно действующему законодательству надтарифный фонд должен выделяться школам в размере 25% от фонда оплаты труда и расходоваться на стимулирующие доплаты и надбавки учителям и другим работникам учреждений образования. Однако часто надтарифный фонд выделяется не в полном объёме, т.е. руководителям образовательных учреждений просто не дают денег на материальное стимулирование работников.

Согласно Трудовому кодексу Российской Федерации, вступившему в силу 1 февраля 2002 года, системы заработной платы, размеры тарифных ставок, окладов, различного вида выплат устанавливаются работникам организаций, финансируемых из бюджета, соответствующими законами и иными нормативными правовыми актами (ст. 135).

Тарифная система оплаты труда работников организаций, которые финансируются из бюджетов всех уровней, устанавливается на основе единой тарифной сетки по оплате труда работников бюджетной сферы, утверждаемой в порядке, установленном федеральным законом, и являющейся гарантией по оплате труда работников бюджетной сферы.

В соответствии со **статьёй 144** ТК РФ работодатель имеет право устанавливать различные системы премирования, стимулирующих доплат и надбавок с учётом мнения представительного органа работников. Указанные системы могут устанавливаться также коллективным договором.

Однако порядок и условия применения стимулирующих и компенсационных выплат (доплат, надбавок, премий и др.) в организациях, финансируемых из федерального бюджета, устанавливаются Правительством Российской Федерации; в организациях, финансируемых из бюджета субъекта РФ, — органами государственной власти соответствующего субъекта РФ, а в организациях, финансируемых из местного бюджета, — органами местного самоуправления (ст. 144). Основываясь на этой норме, местные администрации могут попытаться снять все стимулирующие выплаты с работников образовательных учреждений, ссылаясь на дефицит бюджета.

По нашему мнению, такая трактовка Трудового кодекса неверна. При установлении порядка и условий применения стимулирующих выплат правительство, органы государственной власти и органы местного самоуправления обязаны исходить не только из положений Трудового кодекса, но и из норм Федерального Закона «Об образовании».

Согласно **статье 54** этого Закона образовательное учреждение в пределах имеющихся у него средств на оплату труда работников данного образовательного учреждения самостоятельно определяет форму и систему оплаты труда, размеры ставок заработной платы и должностных окладов, а также размеры доплат, надбавок, премий и других мер материального стимулирования. Кроме того, **статьей 32** этого закона к компетенции образовательного учреждения отнесено установление надбавок и доплат к должностным окладам работников образовательного учреждения, порядка и размеров их премирования.

Трудовой кодекс содержит общие нормы, регулирующие порядок оплаты труда работников всех организаций, независимо от вида деятельности и организационно-правовой формы. Кроме того, Трудовой кодекс содержит специальную **главу 52**, устанавливающую особенности регулирования труда педагогических работников. Федеральный Закон «Об образовании» также устанавливает дополнительные нормы в области трудового права, возможность чего предусмотрена **статьей 5** Трудового кодекса. Противоречия между Трудовым кодексом и Законом «Об образовании» нет.

Обязательность применения Закона «Об образовании» установлена и **статьей 135** ТК РФ, согласно которой системы заработной платы, размеры тарифных ставок, окладов, различного вида выплат устанавливаются работникам организаций, финансируемых из бюджета, соответствующими законами и иными нормативными правовыми актами. Условия оплаты труда, определённые трудовым договором, не могут быть ухудшены по сравнению с установленными Трудовым кодексом, законами (в том числе и Законом «Об образовании») иными нормативными правовыми актами, коллективным договором, соглашениями.

Поэтому Правительство РФ, органы государственной власти и местного самоуправления обязаны в своих положениях отразить нормы Федерального Закона «Об образовании» и принять лишь рекомендуемое положение, указав, что применение стимулирующих выплат в каждом образовательном учреждении осуществляется на основании Положения о материальном стимулировании этого учреждения.

Нам представляется, что возврат к былой чрезмерной зарегламентированности оплаты труда педагогических работников вреден и экономически необоснован. Строго централизованная система оплаты труда отвечала требованиям плановой экономики. Директивно из центра устанавливались тарифные ставки и оклады: определялось, работникам какой профессии, должности сколько и за какие показатели выплачивать надбавку, директивно планировались фонд заработной платы и средняя заработная плата. Образовательному учреждению отводилась роль исполнителя директивных предписаний, а финансовые органы и ведомства строго контролировали соблюдение установленных правил и инструкций по оплате труда.

В системе рыночных отношений невозможно досконально регламентировать столь сложную сферу экономических отношений, необходимо передать компетенцию на уровень конкретного образовательного учреждения. Государство неповоротливо, строгая регламентация не может учесть все особенности педагогического труда, а без надлежащего материального стимулирования, особенно в условиях и без того низкой оплаты труда, снизится качество образования. Образовательное учреждение, точнее, его трудовой коллектив должен быть самостоятельным субъектом производственных отношений. Поскольку централизованным путём определить трудовой вклад каждого учителя невозможно, необходимо, чтобы он не прямо оценивался государством, а через трудовой вклад педагогического коллектива. Эквивалентность трудового вклада работника оценивается на уровне трудового коллектива, а затем и на уровне каждого работника. При этом важно, чтобы уровень оплаты регулировался рынком труда с учётом отраслевых и территориальных интересов его участников в части уровня и динамики оплаты труда педагогических работников и поддерживались необходимые соотношения в оплате их труда. Необходим механизм рыночного регулирования заработной платы, формирующий её как цену воспроизводства рабочей силы на рынке труда и обеспечивающий оптимальное сочетание

интересов работников и государства.

В условиях рынка особо важную роль играют руководители организаций (лидер и его команда). Чтобы образовательное учреждение было конкурентоспособным, необходимо, с одной стороны, мобилизовать творческий потенциал и инициативу работников, а с другой — обеспечить трудовую дисциплину и соответствие установленным требованиям, предъявляемым к организации учебного процесса. Важно оптимальное соотношение инициативы и ответственности работников. Чтобы достичь этой цели, руководителю образовательного учреждения необходимо иметь гибкие и эффективные рычаги воздействия на трудовое поведение подчинённых. Между тем действующий финансово-хозяйственный механизм предоставляет руководителю немного экономических рычагов, а изменения трудового законодательства могут не оставить их вовсе. Если раньше можно было поощрить работников премией, то теперь в ряде регионов сделать это весьма непросто вследствие перехода на казначейское исполнение бюджетов. Изменения, вносимые Трудовым кодексом, могут ещё сильнее усугубить ситуацию и привести к полной «уравниловке» в оплате труда педагогических работников. Учитывая снижение межразрядных коэффициентов Единой тарифной сетки («размах» ЕТС снижен с 10,07 до 4,5) и разницу между разрядами примерно в 100 рублей, что составляет менее 5% от прожиточного минимума, можно уже говорить о такой «уравниловке» — равенстве в бедности.

Многие руководители образовательных учреждений не пытаются изменить ситуацию. Они ждут, когда улучшится макроэкономическая ситуация в стране, кивая на пагубную экономическую политику правительства РФ или местных властей. При этом сами ничего не делают для повышения эффективности работы образовательного учреждения, часто ссылаясь на отсутствие денег. Подчеркнём, законные основания для «выбивания» денег пока ещё есть, а расходы на материальное стимулирование могут быть и не столь значительными по объёмам, но сам факт материального стимулирования оказывает огромное воздействие на производительность труда работников. Определяющим фактором размера оплаты труда и целью материального стимулирования учителей должно быть прежде всего качество обучения.

Ещё одна проблема, вызванная изменением трудового законодательства, связана с незащищённостью руководителя образовательного учреждения перед учредителем. Включаясь в рыночные отношения, образовательное учреждение выступает самостоятельным хозяйственным субъектом. При этом образуется система договорных отношений, в которую входит как образовательное учреждение, его руководитель, так и учредитель (его представители). Требуя от учредителя (собственника имущества) выполнять договорные обязательства, руководитель образовательного учреждения может вызвать их недовольство, даже раздражение. Своё недовольство работой руководителя образовательного учреждения (которая может быть при этом весьма хорошей), чиновник органа управления образованием может выразить в виде безосновательного увольнения руководителя образовательного учреждения.

Согласно Трудовому кодексу трудовой договор с руководителем организации может быть расторгнут в связи с принятием уполномоченным органом юридического лица либо собственником имущества организации, либо лицом (органом) уполномоченным собственником, решения о досрочном прекращении трудового договора. Немногие из директоров образовательных учреждений пока ещё осознали, что в любую минуту по прихоти чиновника они могут быть уволены без объяснения причин с выплатой лишь компенсации, установленной (или не установленной) трудовым договором.

По нашему мнению, здесь Трудовой кодекс противоречит Конституции России. Эта норма трудового законодательства вызвана необходимостью защитить права собственника имущества по распоряжению им. Однако согласно ст. 2 Конституции человек, его права и свободы являются высшей ценностью. Признание, соблюдение и защита прав и свобод человека и гражданина — обязанность государства. Конституционно провозгласив права и свободы человека высшей ценностью, Российская Федерация признала требова-

ния демократического международного сообщества, таких общепризнанных актов международного права, как Всеобщая декларация прав человека 1948 г., Международный пакт об экономических, социальных и культурных правах и Международный пакт о гражданских и политических правах 1966 г. Названные международные акты и ст. 2 Конституции исходят из того, что права и свободы человека возникают и существуют не по соизволению государства. Основа прав и свобод — человеческое достоинство, поэтому дискриминация руководителей организаций и возможность их бесосновательного увольнения являются неконституционными.

Согласно ст. 145 ТК РФ оплата труда руководителей организаций, их заместителей и главных бухгалтеров в организациях, финансируемых из федерального бюджета, производится в порядке и размерах, которые определяются правительством Российской Федерации; в организациях, финансируемых из бюджета субъекта Российской Федерации, — органами государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации, а в организациях, финансируемых из местного бюджета, — органами местного самоуправления. Реализация этой статьи на практике также может быть весьма различной в разных регионах страны.

Уже сложилась практика заключения срочных трудовых договоров с директорами образовательных учреждений (школ, детских садов, центров и т.д.). С 1 февраля 2002 года возможность заключать такие контракты установлена ст. 59 ТК РФ. Договора с директорами заключаются сроком на один год. Это не даёт им возможности организовать надлежащим образом деятельность образовательного учреждения, сформулировать стратегию развития школы, думать о долгосрочных целях. Учебный процесс в образовательном учреждении — это не один год, в школе — это 10 и более лет, а директор выступает в качестве гаранта стабильности в учебном заведении.

По нашему мнению, заключать договор на один год следует только при первом вступлении руководителя в должность. В дальнейшем нужно продлять договор на 5 лет. Кроме того, следует принять чёткий перечень случаев, когда возможно досрочное расторжение трудового договора, чтобы директор спокойно работал и не зависел от субъективности чиновника.

## **Налоговый кодекс РФ: всё меньше льгот и больше налогов**

Налоговое законодательство меняется каждый год, и вносимые изменения всё более ухудшают положение. Образовательным учреждениям приходится платить всё больше налогов, ибо льготы по налогообложению, установленные Законом РФ «Об образовании», фактически прекращают своё действие, хотя формально и сохранены в законодательстве. Говоря о налоговом стимулировании инвестиций в образование, Правительство РФ последовательно проводит политику ликвидации льгот в сфере образования.

Возьмём вновь вводимые льготы физическим лицам по налогу на доходы (так называемый образовательный вычет). Они требуют представить такое количество документов и так долго общаться с работниками налоговых органов, что большинство заплативших за своё обучение людей предпочитают не связываться с государством и отказываются от этой льготы.

Сегодня существует устоявшийся порядок применения льгот по налогообложению образовательных учреждений, основанный на судебной практике и не оспариваемый налоговыми органами.

Все действующие налоги можно разделить на две большие группы (мы перечислим лишь основные, касающиеся большинства образовательных учреждений):

1. Установленные соответствующими главами части второй Налогового кодекса: налог на прибыль организаций; налог на добавленную стоимость; налог с продаж; единый социальный налог; налог на доходы физических лиц и др.

2. Установленные отдельными налоговыми законами до принятия Налогового кодекса: налог на имущество; налог на землю; налог на пользователей автодорог; различные

региональные и местные налоги.

По первой группе для образовательных учреждений действуют только прямо предусмотренные в тексте соответствующих глав Налогового кодекса льготы. Льгота, установленная Законом «Об образовании», фактически не имеет силы для этих налогов (хотя юридически и не утратила силы).

**Напомним, что Закон РФ «Об образовании» от 10.07.92 № 3266-1 в редакции Федерального закона от 13.01.96 № 12-ФЗ (с изменениями и дополнениями) устанавливает особый режим налогообложения образовательных учреждений. Согласно ему налогообложению подлежит только доход, полученный от предпринимательской деятельности, предусмотренной уставом и не реинвестированный непосредственно в образовательное учреждение или на непосредственные нужды обеспечения, развития и совершенствования образовательного процесса. Доход, полученный от предпринимательской деятельности, реинвестированный в образовательный процесс, освобождается от уплаты всех видов налогов, в том числе и от платы за землю.**

В решениях многих судебных инстанций, принятых до вступления в силу Налогового кодекса РФ, указывалось, что нормы Закона РФ «Об образовании» действуют непосредственно и подтверждения льготы, установленной в нём налоговым законодательством, не требуется.

Однако с принятием Налогового кодекса ситуация изменилась. В Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.02.2001 № 5 (п. 15) в целях обеспечения единообразных подходов к применению части первой Налогового кодекса арбитражным судам было разъяснено, что впредь до момента введения в действие соответствующих глав части второй НК РФ судам надлежит применять принятые в установленном порядке нормы закона, касающиеся налоговых льгот, независимо от того, в какой законодательный акт они включены: связанный или не связанный в целом с вопросами налогообложения. Тем самым судебная власть поддержала тенденцию отменять налоговые льготы, предоставленные Законом «Об образовании», по мере того как будут вводиться в действие соответствующие главы части второй Налогового кодекса. Поэтому сегодня практически нереально добиться применения налоговых льгот Закона «Об образовании» по налогам, установленным частью второй Налогового кодекса.

Можно сколь угодно декларировать налоговые льготы образовательным учреждениям, но мы имеем реальные факты их отмены. Естественно, что деньги идут не на нужды образования, а в «закрома родины».

Не успели найти лазейку в **главе 25** Налогового кодекса, позволяющую бюджетным образовательным учреждениям не платить налог на прибыль, как законодатели поспешили её прикрыть. Подобную оперативность бы депутатам и правительству при защите прав педагогов (например, на пенсию по выслуге лет).

31 мая 2002 года опубликован Федеральный закон от 29.05.02 № 57-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации». Несколько строк дополнений, внесённых в Бюджетный кодекс РФ, ликвидировали возможность государственным и муниципальным образовательным учреждениям не платить налог на прибыль с получаемых доходов от использования имущества и от оказания платных образовательных и иных услуг.

Если ранее **статья 41** Бюджетного кодекса РФ, определявшая понятие «доходы бюджета», включала в состав бюджетных средств *доходы от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности и доходы от оказания платных услуг, оказываемых бюджетными учреждениями*, находящимися в ведении различных органов исполнительной власти, то **статьёй 5** Федерального закона от 29.05.02 № 57-ФЗ «О внесении изменений...» это определение было дополнено словами *«после уплаты налогов и сборов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах»*.

Теперь государственные и муниципальные образовательные учреждения должны будут платить налог на прибыль на общих основаниях. Если в 2002 году в судебном порядке можно было отстоять своё право на льготу, то в 2003 году это уже невозможно. Единст-

венное, что остаётся, — доказывать в суде, что подобные изменения нельзя вводить «задним числом».

По нашему мнению, придание обратной силы положениям, значительно ухудшающим положение бюджетных образовательных учреждений, незаконно. Согласно **п. 1 ст. 5** Налогового кодекса акты законодательства о налогах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее первого числа очередного налогового периода по соответствующему налогу. А **статьёй 285** НК РФ установлено, что налоговым периодом по налогу на прибыль признаётся календарный год.

Налоговые органы будут ссылаться на то, что изменилось не налоговое законодательство, а бюджетное. Однако **ст. 57** Конституции России устанавливает, что законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют. Из этого следует, что **любые законы, ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют**. Поэтому внесение в Бюджетный кодекс изменений, ухудшающих положение налогоплательщиков — бюджетных организаций, согласно Конституции, обратной силы иметь не может.

Конституционный суд РФ в своих определениях (например, в определении от 7 февраля 2002 г. № 37-О) указывал, что *налогоплательщики могут защитить свои права в арбитражном суде, к компетенции которого относится и выбор подлежащих применению норм с учётом, в частности, сформулированного в Конституции Российской Федерации запрета ухудшать положение налогоплательщика путём придания закону обратной силы*.

Поэтому применять новые нормы законодательства по налогу на прибыль станет законным лишь с первого января 2003 года, а в течение 2002 года налог на прибыль можно не платить, отстаивая права образовательного учреждения в суде.

Не успели высохнуть чернила на тексте изменений Налогового кодекса, как последовали новые, ещё более разрушительные для системы образования. Федеральный закон от 24.07.2002 № 110-ФЗ дополнил Налоговый кодекс **статьёй 321.1** «Особенности ведения налогового учёта бюджетными учреждениями».

Согласно положениям налогового учёта в бюджетных учреждениях иными источниками — доходами от коммерческой деятельности признаются доходы бюджетных учреждений, получаемые от юридических и физических лиц по операциям реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав, и внереализационные доходы. Естественно, что все образовательные услуги становятся «иными источниками». При этом обложению налогом на прибыль подлежит разница между полученной суммой дохода от реализации товаров, выполненных работ, оказанных услуг, суммой внереализационных доходов (без учёта налога на добавленную стоимость, налога с продаж и акцизов по подакцизным товарам) и суммой фактически осуществлённых расходов, связанных с ведением коммерческой деятельности.

Однако и это ещё не всё. Самая большая «мина» заложена в последнем абзаце **п. 1 ст. 321.1**, который необходимо привести дословно: *«Сумма превышения доходов над расходами от коммерческой деятельности до исчисления налога не может быть направлена на покрытие расходов, предусмотренных за счёт средств целевого финансирования, выделенных по смете доходов и расходов бюджетного учреждения»*.

Поражает цинизм этой формулировки: сначала заплатите налог на прибыль, то есть отдайте почти четверть заработанного налоговому ведомству, а лишь потом можете направить деньги на обновление учебно-материальной базы, приобретение современных средств обучения, программных комплексов и многое другое, т.е. на то, что учреждению либо просто не даётся из бюджета (задержки финансирования были, есть и, несомненно, будут при такой экономической политике Правительства), либо даже не планируется по смете расходов.

Чтобы часть заработанных средств можно было без обложения налогом направить на оплату коммунальных услуг, услуг связи, транспортных расходов по обслуживанию ад-

министративно-управленческого персонала (и только — перечень закрытый!), необходимо, чтобы эти расходы были предусмотрены в смете не только за счёт бюджета, но и за счёт коммерческой деятельности. Однако в целях налогообложения такие расходы на уменьшение доходов, полученных от предпринимательской деятельности, будут приняты не в той сумме, которая предусмотрена в смете, а лишь пропорционально объёму средств, полученных от предпринимательской деятельности, в общей сумме доходов (включая средства целевого финансирования).

Иными словами, чтобы вуз (или техникум), имеющий в общей сумме доходов 30% доходов от платного обучения, заплатил за счёт коммерческой деятельности за электроэнергию или отопление, на которые федеральным бюджетом выделено лишь 30% от потребности необходимых средств, нужно будет с недостающих 40% заплатить 24% налога на прибыль. И это при том, что в случае судебных разбирательств при задержках бюджетного финансирования арбитражные суды в последнее время придерживаются мнения, что образовательное учреждение должно в таком случае оплатить все коммунальные услуги за счёт предпринимательской деятельности.

Однако и это ещё не все новации. В указанной статье есть ещё и **п. 5**, который также необходимо привести дословно: *«В бюджетных учреждениях (независимо от наличия у таких учреждений расчётных или иных счетов), занимающихся коммерческой деятельностью, бухгалтерский учёт ведётся централизованными бухгалтериями в соответствии с положениями настоящей главы.*

*Декларации по налогу представляются централизованными бухгалтериями в налоговые органы по месту нахождения каждого бюджетного учреждения в порядке, установленном настоящим Кодексом».*

Да, да, не удивляйтесь. Это не маразм, это Закон. Получается, что любое образовательное учреждение (от детского сада до вуза), имеющее расчётные счета и собственную бухгалтерию, а также лицевой счёт в Федеральном казначействе, ведущее коммерческую деятельность, должно вести бухгалтерский учёт в централизованной бухгалтерии.

Это противоречит уже не только Федеральному Закону «Об образовании», но и Федеральному Закону «О бухгалтерском учёте». Полагаем, что эта норма будет весьма скоро изменена, ибо допускаем, что изобрести свой налоговый учёт налоговики имеют право, но регулировать бухгалтерский учёт — это уже за пределами их компетенции.

Итак, налоговая политика, реализуемая нашим государством в 2002 году, — яркий пример недальновидной деструктивной государственной политики. Ликвидация налоговых льгот образовательным учреждениям, а также предприятиям, инвестирующим в образование, оказывающим образовательным учреждениям благотворительную помощь, — всё это реальные дела и они весьма далеки от слов о приоритетности образования. А обложение 24-процентным налогом на прибыль средств, направляемых на покрытие дефицита бюджетного финансирования, — это уже просто издевательство.

## **Бюджетный кодекс РФ: чем меньше образовательных учреждений, тем лучше государству?**

Чтобы заставить образовательные учреждения платить налоги, внесли изменения в Бюджетный кодекс — такова налоговая политика государства. Полагаю, что скоро утратит силу и **ст. 7** Федерального Закона «О введении в действие Бюджетного кодекса РФ», которая определяет, что Закон «Об образовании» по-прежнему сохраняет свою силу, несмотря на любые иные желания казначейства. Однако возможность защититься от требований Федерального казначейства и сохранить автономность образовательного учреждения явно не соответствует проводимой сегодня бюджетной политике.

Последние предложения финансовых органов, мечтающих о тотальном контроле, демонстрируют окончательный развал системы государственного управления. Существующая схема предполагает, что руководители бюджетных образовательных учреждений наделены значительными полномочиями распоряжаться вверенными им денежными средст-

вами и государственным или муниципальным имуществом. При этом у государства имеются функции контроля за использованием этих средств через систему органов (ведомственные КРУ, КРУ Минфина России и др.). Повальное введение системы казначейства означает, что создаётся механизм расходования средств чиновниками, не связанными с процессом оказания образовательных услуг. Естественно, что потребуются ещё и другой орган, который будет осуществлять контроль за казначейством.

По нашему мнению, государство должно контролировать лишь руководителя, не вмешиваясь в повседневную экономическую деятельность образовательного учреждения, а не создавать новые чиновничьи структуры. Цивилизованный механизм управления включает как руководителя образовательного учреждения, так и контролирующие органы со строго определёнными полномочиями и детально прописанной ответственностью. Причём ответственность должны нести все стороны, включая государство и его представителей-чиновников (например, в случае недофинансирования).

Введение казначейской системы обосновывается тем, что необходим контроль за обязательствами бюджетных учреждений. Кроме того, что скопилось много исков, касающихся субсидиарной ответственности государства. Объём субсидиарной ответственности составляет сейчас 45 млрд руб. Внебюджетных обязательств из них примерно половина. Объём внебюджетных средств федеральных учреждений составлял 200–210 млрд руб. в год — такие данные приводит руководитель Федерального казначейства<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> *Нестеренко Т.* Суды завалены исками по обязательствам учреждений // ОВД. 2002. № 14. С. 66–69.

Притом, что доля субсидиарной ответственности от внебюджетных средств учреждений за год составляет лишь 10%, можно говорить, что это крайне незначительные в масштабах государства суммы, особенно учитывая, что внебюджетные средства в образовательном комплексе — это средства, замещающие недостающее бюджетное финансирование.

Кроме того, казначейство относит расходы к внебюджетным обязательствам зачастую без учёта особенностей деятельности образовательных учреждений. Так, например, для полноценной деятельности учреждениям начального профессионального образования необходимо производить продукцию в рамках учебного процесса, чтобы обеспечить надлежащее обучение не только теоретическим знаниям, но и практическим навыкам. Однако Федеральное казначейство часто трактует такую деятельность как внебюджетную.

Бюджетный кодекс и его реализация, его трактовка исполнительной властью — наглядный пример губительной для системы образования государственной политики. Не желая инвестировать бюджетные средства в образование, чиновники пытаются управлять средствами, заработанными коллективами учреждений.

Если сравнить образовательное учреждение с акционерным обществом, то видно, что самый большой собственник в образовательном учреждении — трудовой коллектив. Именно у него должен быть контрольный пакет акций. Это предусмотрено (пока ещё) законодательством об образовании, это ещё и отражает объективную экономическую реальность. Основным для образовательных учреждений является человеческий капитал, благодаря ему возникает основной продукт образовательного комплекса — знания. Именно этот факт обуславливает экономическую целесообразность предоставления финансово-хозяйственной автономности бюджетному образовательному учреждению.

Отсутствие стабильного бюджетного финансирования и фактический запрет зарабатывать деньги выжимают последние резервы образовательного комплекса и могут привести к его стремительной деградации.

Такая государственная политика ведёт к окончательному закреплению нашей страны в числе сырьевых придатков развитых стран. А придаткам высокоразвитый образовательный комплекс не нужен, им нужно больше рабочих и меньше грамотных специалистов. Кстати сказать, Концепция развития российского образования предполагает приоритетное развитие начального и среднего профессионального образования. Высшее образование, с

учётом планируемого введения ЕГЭ и ГИФО, станет поголовно платным и недоступным малообеспеченным слоям населения.

Сторонники ГИФО проговариваются, что следствием их введения станет «своеобразная приватизация» образовательных учреждений. Кроме того, бюджетные фонды, выделяемые на нужды высшего образования, распределятся между государственными и негосударственными учреждениями, а размеры бюджетных фондов будут определяться в большей степени не затратами вузов, а бюджетными возможностями.

Опыт последних десяти лет общественного развития России показывает, что государство находит бюджетные возможности на рост численности государственного аппарата, но не на образование. Начиная с 1998 года (правительство Кириенко), государство пытается всячески обосновать (в том числе и псевдонаучно, с помощью высокооплачиваемых за счёт зарубежных кредитов так называемых экспертов и консультантов) снижение доли государственного финансирования образовательного комплекса. В реальном выражении бюджетное финансирование с введением ГИФО сократится. То, что сегодня лукаво называется ростом бюджетного финансирования образования, на самом деле лишь следствие того, что в доходы федерального бюджета и бюджетов регионов включаются внебюджетные средства вузов и других образовательных учреждений (доходов от аренды и др.).

Сегодня вектор государственной бюджетной политики направлен в сторону ухода от конституционного принципа социального государства в направлении субсидиарного государства. **Статья 7** Конституции России устанавливает, что Российская Федерация — социальное государство, политика которого направлена к тому, чтобы создать условия, обеспечивающие достойную жизнь и свободное развитие человека.

В социальном государстве право на достойную жизнь и свободное развитие гарантируется каждому независимо от его способности трудиться, участвовать в общественно полезном труде. Это право закреплено и **ст. 25** Всеобщей декларации прав человека.

В качестве альтернативы социальному государству называется государство субсидиарное, социальная политика которого сводится к помощи беднейшим, находящимся на грани вымирания слоям населения. На самом деле такой политики нет ни в одном развитом государстве, напротив, в каждом из них имеется разветвлённая система социальной защиты населения, высокоразвитая система образования.

Многие предложения современных реформаторов российского образования направлены к тому, чтобы ликвидировать конституционный принцип социального государства. Это прежде всего ГИФО, а также предложения «уйти от проблем с бюджетным законодательством» и превратиться из бюджетных учреждений в некие образовательные организации.

Последнее предложение вообще ставит в тупик, если пристальнее ознакомиться с ним. Хотят ввести образовательные организации, в то время как такой организационно-правовой формы действующее законодательство не предусматривает! При этом никто не гарантирует, что не будут добавлены в Бюджетный кодекс другие более жёсткие нормы для организаций, получающих бюджетные средства. При этом очередной высокопоставленный чиновник с умным видом изречёт, что государство должно контролировать абсолютно всё, куда идут бюджетные деньги... Намного проще и эффективнее сохранить действие законодательства об образовании как определяющего особенности бюджетных отношений в сфере образования.

Кроме того, преобразование образовательных учреждений в образовательные организации означает фактически приватизацию образовательного комплекса. Ускоренная приватизация промышленного сектора экономики России оставила после себя лишь несколько олигархов, резкий спад объёмов производства и до сих пор не преодоленную разруху многих производств. Широко рекламируемые масштабные инвестиции в экономику России так и не пришли, а падение ВВП просто катастрофическое (как будто Россия проиграла войну). Экономика страны посажена на нефтяную иглу. Приватизация образовательного комплекса приведёт к ещё большим разрушениям.

Налоговая и бюджетная политика государства вынуждают образовательные учреждения преобразоваться в частные коммерческие организации и не ожидать денег из бюджета. Всё больше денег придётся платить родителям. Пока это стыдливо называется «добровольными родительскими взносами». Причём цены на образовательные услуги будут быстро расти по мере отмены оставшихся налоговых льгот образовательным учреждениям.

\* \* \*

Доля расходов на образование в валовом внутреннем продукте преступно мала для современного общества (менее 3%), её повышение на десятые доли процента принципиального значения не имеет. Образовательный комплекс финансируется по-прежнему «по остаточному принципу» и все реформаторские новации сводятся в конечном счёте к попыткам сократить его бюджетное финансирование. Кардинальным образом увеличивается налоговая нагрузка на образовательные учреждения. Средняя заработная плата работников образовательных учреждений не превышает 55–65% от уровня средней заработной платы в промышленности и в лучшем случае находится на уровне прожиточного минимума даже в тех регионах, руководство которых уделяет большое внимание проблемам образования. Действенных мер по исправлению сложившейся ситуации не планируется. Такую государственную политику мы называем антиобразовательной.