

Понятие средств целевого финансирования дано в пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ. В нем указано, что к таким средствам относится имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному организацией (физическим лицом) — источником целевого финансирования или федеральными законами. Следует заметить, что в указанном подпункте приведен полный перечень средств, относящихся к целевому финансированию. Значит, при принятии решения об отнесении конкретного вида финансирования к целевому, нужно руководствоваться этим перечнем. Перечислим основные виды средств целевого финансирования, которые могут иметь место в учреждениях культуры:

1. Средства бюджетов всех уровней, государственных внебюджетных фондов, выделяемые бюджетным учреждениям по смете доходов и расходов бюджетного учреждения.
2. Гранты.
3. Инвестиции.
4. Средства, полученные из Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития, Российского гуманитарного научного фонда, Фонда содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере, Федерального фонда производственных инноваций [70, С.26].

Остановимся на каждом виде целевого финансирования более подробно.

Средства бюджетов.

В пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ речь идет о получателях бюджетных средств, к которым в соответствии со ст. 162 БК РФ относятся и учреждения культуры. Поскольку в Налоговом кодексе не прописано, кто является получателем бюджетных средств, поэтому применим нормы БК РФ. В соответствии со ст. 11 НК РФ понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства РФ, содержащиеся в Налоговом кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства. Таким образом, получателем бюджетных средств является учреждение, созданное органами государственной власти РФ, субъектов РФ, местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность которого финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов (ст. 161 БК РФ).

В соответствии со ст. 69 БК РФ из бюджета средства могут предоставляться в виде:

- ассигнований на содержание бюджетных учреждений;
- средств на оплату товаров (работ, услуг), производимых (выполняемых, оказываемых) физическими и юридическими лицами по государственным или

муниципальным контрактам;

— ассигнований на осуществление отдельных государственных полномочий, передаваемых на другие уровни власти;

— ассигнований на компенсацию дополнительных расходов, возникших в результате решений, принятых органами государственной власти, приведших к увеличению бюджетных расходов или уменьшению бюджетных доходов;

— субвенций и субсидий юридическим лицам [2, С.26].

Следует заметить, что данный перечень сокращен, поскольку отдельные формы выделения бюджетных средств для осуществления деятельности учреждений культуры не применяются.

Гранты.

Определение гранта дано в Федеральном законе от 23.08.1996 № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике». Гранты — денежные и иные средства, передаваемые безвозмездно и безвозвратно гражданами и юридическими лицами, в том числе иностранными гражданами и иностранными юридическими лицами, а также международными организациями, получившими право на предоставление грантов на территории РФ в установленном Правительством РФ порядке, на проведение конкретных научных исследований на условиях, предусмотренных грантодателями. Их учреждают российские или иностранные организации и граждане для проведения различных программ, мероприятий, исследований, и, как видно из определения, данные средства являются целевыми, безвозмездными и безвозвратными.

В конкурсах на получение грантов участвуют и учреждения культуры. Финансирование на основе грантов осуществляется в целях выполнения научных исследований.

Для получения грантов учреждению культуры нужно оформить заявку на участие в конкурсе и приложить необходимый пакет документов. Учреждению, выигравшему конкурс на получение соответствующего гранта, поступает договор в двух экземплярах, подписанный в одностороннем порядке, в котором указывается Ф.И.О. руководителя проекта и сумма выделенного гранта, то есть учреждение ставят в известность о том, кому и в какой сумме выделен грант. Учреждение подписывает договор и один экземпляр отправляет организации-грантодержателю. Средства, выделяемые победителям для выполнения работ, определенных условиями гранта, поступают на лицевые счета [26, С.144].

Следует учитывать особые условия отнесения этих средств к средствам целевого финансирования. Такие средства не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль только при одновременном выполнении условий, установленных пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ:

- грант предоставлен на безвозмездной и безвозвратной основе;
- грантодателем является резидент России, иностранная или международная организация согласно Перечню, утвержденному Постановлением Правительства РФ от 24.12.2002 № 923 «О Перечне иностранных и международных организаций, гранты которых не учитываются в целях налогообложения в доходах российских организаций — получателей грантов»;
- грант предоставлен для осуществления конкретных программ по проведению определенных научных исследований;
- грант используется строго по целевому назначению.

Гранты, не удовлетворяющие хотя бы одному из названных требований, облагаются налогом на прибыль [30, С.218].

Инвестиции.

Получение инвестиций на развитие учреждения культуры также позволяет воспользоваться льготой по налогу на прибыль. Это касается поступлений от проведения инвестиционных конкурсов (торгов), а также инвестиций, полученных от иностранных инвесторов на финансирование капитальных вложений производственного назначения (в последнем случае инвестированные средства должны быть использованы в течение календарного года с момента получения) (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Средства, полученные из Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития, Российского гуманитарного научного фонда, Фонда содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере, Федерального фонда производственных инноваций.

Выделенные средства из соответствующих фондов направляются на проведение различных научно-исследовательских работ [17, С.416].

Для того чтобы рассмотренные выше средства целевого финансирования не включались в доходы налогоплательщика, последний должен выполнить ряд условий, перечисленных в абз. 1 п. 14 ст. 251 НК РФ, а именно налогоплательщики, получившие средства целевого финансирования, обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учета у налогоплательщика, получившего средства целевого финансирования, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения. К средствам бюджетов всех уровней, государственных внебюджетных фондов, выделяемым бюджетным учреждениям по смете доходов и расходов бюджетного учреждения, но не использованным по целевому назначению в течение налогового периода либо использованным не по целевому назначению, применяются нормы бюджетного законодательства Российской

Федерации [20, С.118].

Следует заметить, что в случае нецелевого использования указанных средств их следует включать во внереализационные доходы организации при исчислении налога на прибыль. Причем их включение в состав таких доходов определено моментом фактического их использования не по целевому назначению. В Бюджетном кодексе приведено определение нецелевого использования бюджетных средств. Так, согласно ст. 289 БК РФ нецелевое использование бюджетных средств, выразившееся в направлении и использовании их на цели, не соответствующие условиям получения указанных средств, определенным утвержденным бюджетом, бюджетной росписью, уведомлением о бюджетных ассигнованиях, сметой доходов и расходов либо иным правовым основанием их получения, влечет наложение штрафов на руководителей получателей бюджетных средств в соответствии с Кодексом РФ об административных правонарушениях, изъятие в бесспорном порядке бюджетных средств, используемых не по целевому назначению, а также при наличии состава преступления уголовные наказания, предусмотренные Уголовным кодексом Российской Федерации.

Кодексом РФ об административных правонарушениях предусмотрена ответственность получателей бюджетных средств в случае их нецелевого использования. В соответствии с п. п. 1, 2 ст. 15.14 КоАП РФ использование:

— бюджетных средств их получателем на цели, не соответствующие условиям получения указанных средств, определенным утвержденным бюджетом, бюджетной росписью, уведомлением о бюджетных ассигнованиях, сметой доходов и расходов либо иным документом, являющимся основанием для получения бюджетных средств, если такое действие не содержит уголовно наказуемого деяния, — влечет наложение административного штрафа на должностных лиц;

— средств государственных внебюджетных фондов их получателем на цели, не соответствующие условиям, определенным законодательством, регулирующим их деятельность, и бюджетам указанных фондов, если такое действие не содержит уголовно наказуемого деяния, — влечет наложение административного штрафа на должностных лиц [41, С.181].

Целевые поступления.

Доходам, полученным организацией в виде целевых поступлений, уделено внимание в п. 2 ст. 251 НК РФ. Целевые поступления, так же как и средства целевого финансирования, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Согласно данному пункту к целевым поступлениям относятся средства, поступающие из бюджета бюджетополучателям, и средства на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от

других организаций и (или) физических лиц и использованные получателями по назначению. По целевым поступлениям налогоплательщик также должен вести раздельный учет доходов (расходов) [14, С.235].

Налоговым кодексом не предусмотрены ограничения срока использования целевых поступлений, в то время как средства, полученные по некоторым видам целевого финансирования, должны быть использованы в определенный срок. Например, средства от иностранных инвесторов на финансирование капитальных вложений производственного назначения выделяются при условии их использования в течение календарного года с момента получения (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Перечень целевых поступлений на содержание некоммерческих учреждений и ведение ими уставной деятельности, как и перечень средств целевого финансирования, налоговым законодательством ограничен. Учреждения культуры, как правило, целевые поступления получают в виде пожертвований.

Пожертвования.

Безвозмездная передача имущества может быть произведена путем пожертвования либо дарения. Следует заметить, что от налогообложения освобождаются только пожертвования, поэтому данные понятия следует разграничивать. В соответствии со ст. 572 ГК РФ по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь либо имущественное право в собственность. Пожертвованием признается дарение вещи или права в общеполезных целях (п. 1 ст. 582 ГК РФ). Согласно ст. 130 ГК РФ к движимым вещам относятся и деньги.

Учреждение, принимающее пожертвование, должно вести обособленный учет всех операций по использованию такого имущества. Особое внимание бухгалтеру следует обратить на документальное оформление пожертвования. Согласно п. 3 ст. 582 ГК РФ при пожертвовании имущества юридическому лицу жертвователю может, но не обязан оговаривать направление использования имущества. Однако, поскольку использованное не по назначению имущество подлежит налогообложению, в договоре следует указать цель его применения. Если пожертвованное имущество невозможно применить в соответствии с указанным назначением, то с согласия жертвователя оно может быть использовано в других целях, а в случае смерти гражданина-жертвователя или ликвидации юридического лица — жертвователя — по решению суда.

В случае если пожертвование осуществляется в форме денежных средств, то в платежном поручении в поле «Назначение платежа» должна быть запись «пожертвование». Если указаны формулировки «финансовая помощь», «материальная помощь», «спонсорская помощь» или «благотворительная помощь», то данные средства не будут пожертвованием и подлежат включению в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль [14, С.126].

Внебюджетные средства.

Наряду с ассигнованиями из бюджета бюджетные учреждения имеют источники доходов, которые они получают не из бюджета, а от разных предприятий, организаций, учреждений, граждан, объединений граждан за выполнение для них работы или услуги (специальные средства) в зависимости от профиля бюджетного учреждения. На счета бюджетных учреждений поступают суммы для временного хранения (деPOSITные суммы), для выплат по целевому назначению определенным юридическим лицам или гражданам (суммы по поручениям).

В действующем законодательстве выделяются четыре вида внебюджетных средств:

— специальные — они являются самой широкой группой внебюджетных средств бюджетных организаций. Под ними понимаются специальные доходы, получаемые от реализации продукции, оказания услуг или от осуществления иной деятельности (например, учреждение культуры, оказывающее платные услуги). По специальным средствам бюджетного учреждения составляется смета доходов и расходов, которая подписывается руководителем и главным бухгалтером. В современных условиях рынка большое значение приобрели внебюджетные средства, получаемые учреждениями культуры от выполнения работ, услуг, предпринимательской деятельности, как дополнительный источник финансирования деятельности этих учреждений;

— депозитные — это денежные средства, поступающие во временное распоряжение бюджетных учреждений культуры. Данные суммы при наступлении определенных правовых последствий должны быть переданы по назначению либо возвращены тем, кто их вносил (например, заработная плата — бюджетное учреждение получает сумму из бюджета на выплату зарплаты, для этого оно снимает денежные средства с депозита, если же невозможно выплатить зарплату работнику (например, он в командировке), сумма возвращается обратно на депозит);

— суммы по поручению — под ними понимаются денежные средства, получаемые бюджетными учреждениями от предприятий, учреждений и организаций для выполнения определенных поручений (например, средства, получаемые учреждениями культуры в связи с оплатой определенных услуг);

— другие внебюджетные средства — это средства, не входящие в предыдущие группы (в качестве примера таких средств может послужить плата за детей в музыкальных школах, различные средства, которые формируются в учреждениях культуры) [16, С.211].

В отношении этих видов внебюджетных средств учреждений культуры права их руководителей ограничены. Так, распорядители бюджетных кредитов не имеют права даже временно использовать денежные средства из сумм по поручениям и депозитов на потребности своего учреждения. Депозитные средства возвращаются по первому требованию владельца. Суммы по поручениям выдаются лицам, указанным в

поручении.

В учреждениях культуры, переведенных на новые условия хозяйствования, средства, полученные из бюджета и других источников, образуют единый фонд финансовых средств. Бюджетные средства, выделенные по долгосрочным экономическим нормативам, поступления по договорам за выполнение работ (услуг), поступления от оказания услуг населению, добровольные взносы юридических лиц и граждан в виде денежных средств поступают в единый фонд финансовых средств бюджетных учреждений, если сделавшие взносы не определили их целевого назначения. При целевом назначении добровольных взносов они зачисляются непосредственно в соответствующие фонды и расходуются на указанные вносителем нужды.

Обеспечивая выполнение своих задач и функций, государство распределяет и использует финансовые ресурсы. Затраты государства, выражающие урегулированные правовыми нормами экономические отношения, складывающиеся при распределении и использовании централизованных и децентрализованных фондов денежных средств и обеспечивающие его бесперебойное функционирование, являются государственными расходами. Развитие государственных расходов непосредственно связано с хозяйственной и культурно-воспитательной функциями государства, созданием рыночной экономики.

Осуществление перехода к рыночной экономике сопровождается образованием множества хозяйственных структур, основанных на разных формах собственности, переводом их на самофинансирование, увеличением объема расходов, осуществляемых этими организациями. Значительная часть расходов государства фиксируется в федеральном бюджете, бюджетах субъектов Федерации, а также в финансовых планах и сметах министерств, ведомств, предприятий и организаций. При составлении бюджетов определяется соотношение централизованных и децентрализованных денежных фондов. Централизованные государственные расходы осуществляются также за счет государственных внебюджетных фондов. Помимо этого, расходы производят и органы местного самоуправления за счет находящихся в их распоряжении средств.

Экономическая роль государства проявляется в том, что оно финансирует социально-культурные мероприятия, систему государственных органов управления культуры, которые практически воплощают его функции. Совокупность всех видов расходов государства составляет систему его расходов. Поскольку расходы государства опосредствуют его функционирование, то основная часть расходов государственного бюджета, т.е. единство всех затрат, покрываемых за счет бюджета государства, прямо зависит от политического и социально-экономического характера деятельности государства.

Расходы государственного бюджета являются объективной экономической категорией и имеют двойственный характер. С одной стороны, это затраты государства на финансирование отраслей народного хозяйства; с другой — это доходы предприятий,

учреждений и организаций, за счет которых они образуют целевые денежные фонды, необходимые для их функционирования. Средства, выделяемые из бюджета на социально-культурные мероприятия, государственное управление и оборону страны, обслуживают государство экономически. Государство как собственник бюджетных средств на основе действующих нормативных актов выделяет денежные средства, общий размер которых устанавливается законом о бюджете [11, С.146].

Мировая история создания и функционирования практически всех информационно-консультационных служб свидетельствует, что основой финансирования всегда служил государственный бюджет (по крайней мере, в начале их формирования и в периоды становления и развития). Именно за счет государственных средств в этот период создается материально-техническая и научная базы информационно-консультационной службы, осуществляется широкомасштабная подготовка консультантов высокой квалификации, специалистов и организаторов службы, строятся информационные потоки, формируется сеть и система взаимосвязей с организациями-участниками. Разумеется, все эти задачи требуют крупных инвестиций в короткий промежуток времени. И это не под силу самостоятельно функционирующей службе без государственной поддержки.

Таким образом, в учреждениях культуры, переведенных на новые условия хозяйствования, средства, полученные из бюджета и других источников, образуют единый фонд финансовых средств. Выделяют следующие формы финансирования учреждений культуры: прямое, косвенное и внебюджетное финансирование