

О.В. Болтинова\*, Д.М. Мошкова\*\*

## ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ФИНАНСИРОВАНИЯ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ В СВЕТЕ ПРОВОДИМОЙ РЕФОРМЫ

**Аннотация.** В статье рассматриваются особенности финансирования высшего образования с учетом проводимой реформы в сфере образования. Выделяются базовые и специальные принципы финансирования образовательных учреждений. Особое внимание уделено раскрытию принципа нормативного подушевого финансирования в соответствии с нормативными затратами оказания государственной услуги в сфере образования, которые могут быть установлены в расчете на одного обучающегося. Отмечается, что перевод образовательных учреждений на нормативное подушевое финансирование не является обязательным, а считается эффективным управленческим решением и одним из оснований для выделения грантов субъектам РФ и муниципальным образованиям. Кроме того, выявлены признаки нового порядка финансового обеспечения образовательных учреждений. В частности, проанализирован порядок предоставления субвенций из бюджета субъекта РФ местным бюджетам на финансирование общеобразовательных программ. Помимо этого, в работе определяются условия и порядок предоставления субсидий автономным и бюджетным образовательным учреждениям на выполнение государственного (муниципального) задания, основания и порядок расчета их размера, а также порядок изменения объема финансового обеспечения задания.

**Ключевые слова:** юриспруденция, финансирование, образовательные, учреждения, нормативно-подушевое, субвенции, субсидии, государственное, задание, бюджетные.

Переход страны к рыночной системе экономического развития и демократизации российского общества отразился и на системе образования РФ. В этой связи приобретает актуальное значение исследование вопросов финансирования образования в России, так как образовательные организации выполняют социальную функцию государства.

Финансирование — это обеспечение денежными ресурсами текущих затрат и капитальных вложений за счет собственных средств предприятия, государства, привлеченных, заемных и других средств<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Борисов А.Б. Большой экономический словарь. М., Книжный мир, 2008. С. 895.

Следует выделить базовые и специальные принципы финансирования образовательных организаций, оказывающих услуги в сфере среднего профессионального и высшего профессионального образования.

К общим принципам необходимо отнести: — принцип законности деятельности образовательных организаций, оказывающих услуги в сфере среднего профессионального и высшего профессионального образования.

Принцип законности — основной принцип деятельности органов государственной власти РФ как правового государства. Этот принцип можно назвать конституционным, поскольку согласно ч. 2 ст. 15 Конституции РФ органы государственной власти, должност-

© Болтинова Ольга Викторовна

\* Доктор юридических наук, профессор, заместитель заведующего кафедрой финансового права, ученый секретарь Московского государственного юридического университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА) 123996, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, д. 9.

© Мошкова Дарья Михайловна

\*\* Кандидат юридических наук, старший преподаватель кафедры финансового права Московского государственного юридического университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА) [d.m.moshkova@mail.ru] 123996, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, д. 9.

ные лица обязаны соблюдать Конституцию РФ и законы.

Данный принцип заключается в необходимости строгого соблюдения требований законов и основанных на них предписаний и иных актов всеми образовательными организациями, оказывающими услуги в сфере среднего профессионального и высшего профессионального образования;

– принцип федерализма в осуществлении бюджетных расходов.

Формирование расходов бюджетов бюджетной системы РФ обусловлено разграничением полномочий федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления, исполнение которых должно происходить в очередном финансовом году за счет средств соответствующих бюджетов;

– принцип приоритетности государственных и муниципальных публичных расходов.

Государственные и муниципальные расходы направляются на финансирование основных направлений государственной и муниципальной деятельности. На современном этапе формирование расходов бюджетов бюджетной системы РФ осуществляется в соответствии с расходными обязательствами, обусловленными установленным законодательством РФ разграничением полномочий федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления, исполнение которых согласно законодательству РФ, международным и иным договором и соглашениям должно происходить в очередном финансовом году за счет средств соответствующих бюджетов.

Данный принцип выражается в том, что получатели бюджетных средств вправе получать бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств только от главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, в ведении которого они находятся. Главные распорядители бюджетных средств не могут распределять ассигнования и лимиты бюджетных обязательств распорядителям и получателям бюджетных средств, не включенным в перечень подведомственных им распорядителей и получателей бюджетных средств. Эти положения позволяют исключить дублирование отдельных полномочий, а также обеспечить прозрачность и строгую подведомственность расходов бюджетов;

– принцип единства кассы.

Хотя данный принцип и является одним из принципов современной бюджетной системы, он находит свою действительную реализацию в ходе движения денежных средств

бюджета. Процедура осуществления кассовых выплат за счет средств бюджета состоит в передаче органом казначейства в учреждение банка, в котором открыт счет для учета операций со средствами, расчетных и кассовых документов, оформленных органом казначейства, на основании представленных в надлежащем порядке получателями средств, т.е. государственными учреждениями платежных документов, и в списании учреждением банка сумм платежей со счета казначейства с отражением операций на лицевом счете соответствующего получателя средств;

– принцип планирования финансовой деятельности казенных, бюджетных и автономных учреждений.

Финансовое планирование, осуществляемое вышеуказанными субъектами, представляет собой планирование всех источников доходов и направлений расходования денежных средств, конечной целью которых является обеспечение осуществления организацией основных ее функций, а также ее дальнейшее развитие. Финансовые планы государственных учреждений составляются с целью определения объема финансовых ресурсов и направлений их использования в рамках осуществления организациями уставной деятельности по предоставлению социально-культурных, научных, образовательных и иных услуг<sup>2</sup>.

Строгое соблюдение принципов финансирования расходов способствует целевому и эффективному использованию бюджетных средств, осуществлению финансовыми органами действенного финансового контроля, соблюдению финансовой дисциплины<sup>3</sup>.

Кроме того, можно выделить и *специальные принципы* финансирования образовательных организаций, оказывающих услуги в сфере среднего профессионального и высшего профессионального образования. К ним следует отнести:

– принцип программно-целевого бюджетного финансирования.

Данный принцип заключается в системном выделении бюджетных средств в соответствии с утвержденными целевыми программами, которые необходимы для решения как экономических, так и социальных задач, имеет строгую целевую направленность и обеспечивается финансовым контролем за использованием денежных средств;

<sup>2</sup> Писарева Е.Г. Правовое положение государственных учреждений в сфере финансов: монография / под ред. Н.И. Химичевой. М., 2011. С. 174.

<sup>3</sup> Там же. С. 144.

– принцип нормативного подушевого финансирования.

Определения нормативного подушевого финансирования российское законодательство не содержит. Причем ни в одном нормативном правовом акте не установлена обязательность финансирования образовательных учреждений в соответствии с принципами нормативного подушевого финансирования, как, впрочем, не определены и такие принципы.

В соответствии со ст. 104 ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» финансовое обеспечение оказания государственных (муниципальных) услуг в сфере образования в Российской Федерации осуществляется в соответствии с законодательством РФ с учетом установленного разграничения расходных полномочий в сфере образования между различными уровнями власти в Российской Федерации на основе нормативов затрат на оказание государственных (муниципальных) услуг.

Нормативные затраты оказания государственной (муниципальной) услуги в сфере образования определяются по каждому уровню образования в соответствии с федеральными государственными образовательными стандартами, виду и направленности образовательных программ с учетом форм обучения, федеральных государственных требований (при их наличии), типа образовательной организации, категории (при ее наличии), сетевых форм организации образовательного процесса, образовательных технологий, специальных условий получения образования обучающимися с ограниченными возможностями здоровья, обеспечения дополнительного профессионального образования педагогических работников, а также иных особенностей организации образовательного процесса в расчете на одного обучающегося.

При установлении правил определения нормативных затрат оказания государственных (муниципальных) услуг в сфере образования по программам бакалавриата (академического, прикладного) и программам специалитета учитываются результаты вступительных испытаний лиц, зачисленных в образовательную организацию для обучения по указанным образовательным программам в году, предшествующем очередному финансовому году.

За счет бюджетных ассигнований федерального бюджета финансируется обучение по имеющим государственную аккредитацию образовательным программам высшего образования не менее чем восьмисот студентов в расчете на каждые десять тысяч человек в возрасте от семнадцати до тридцати лет, проживающих в Российской Федерации.

Для малокомплектных и (или) сельских образовательных организаций, реализующих основные общеобразовательные программы, нормативные затраты оказания государственных (муниципальных) услуг в сфере образования должны учитывать затраты на осуществление образовательной деятельности, не зависящие от количества обучающихся. Органы государственной власти субъектов РФ относят образовательные организации к малокомплектным образовательным организациям, исходя из их удаленности от иных образовательных организаций, реализующих основные общеобразовательные программы, транспортной доступности и (или) численности обучающихся.

Следовательно, действующее законодательство определяет необходимость установления нормативов финансирования образовательных учреждений, при этом они могут быть установлены в расчете на одного обучающегося (что можно считать подушевым нормированием).

Однако согласно прямому предписанию абз. 5 п. 2 ст. 104 ФЗ «Об образовании» для малокомплектных сельских образовательных учреждений и рассматриваемых в качестве таковых органами государственной власти и органами, осуществляющими управление в сфере образования, норматив финансирования должен учитывать затраты, не зависящие от количества обучающихся.

В соответствии с п. 3 ст. 104 проекта ФЗ «Об образовании» нормативные затраты оказания государственных услуг в сфере образования за счет бюджетных ассигнований федерального бюджета устанавливаются Правительством РФ. Нормативные затраты оказания государственных услуг в сфере образования за счет бюджетных ассигнований бюджетов субъектов РФ устанавливаются органами государственной власти субъектов РФ. Нормативные затраты оказания государственных услуг в сфере образования за счет бюджетных ассигнований местных бюджетов муниципальных районов и городских округов устанавливаются в порядке, определенном органами местного самоуправления муниципальных районов и городских округов.

Президентом РФ приняты указы, согласно которым перевод муниципальных общеобразовательных учреждений на нормативное подушевое финансирование расценивается в качестве эффективных управленческих действий и является одним из оснований для выделения грантов органам исполнительной власти субъектов РФ и органам местного самоуправления.

В п. 42 Перечня показателей для оценки эффективности деятельности органов ис-

полнительной власти субъектов РФ<sup>4</sup> и в п. 28 Перечня показателей для оценки эффективности деятельности органов местного самоуправления городских округов и муниципальных районов<sup>5</sup> присутствует показатель «Доля государственных (муниципальных) общеобразовательных учреждений, переведенных, в частности, на нормативное подушевое финансирование».

Таким образом, действующими нормативными актами не устанавливается обязательное нормативное подушевое финансирование образовательных учреждений, а лишь считается эффективным управленческим решением перевод одного типа государственных (муниципальных) образовательных учреждений (общеобразовательных учреждений) на нормативное подушевое финансирование.

Согласно п. 25 Правил выделения грантов субъектам РФ критериями в сфере образования<sup>6</sup> являются в части применения нормативного подушевого финансирования общеобразовательных учреждений:

- нормативы подушевого бюджетного финансирования основных общеобразовательных программ, установленные субъектом РФ в качестве основы для расчета объема соответствующей региональной субвенции, предоставляемой бюджетам муниципальных образований;
- доля расходов на обеспечение образовательного процесса в структуре норматива подушевого финансирования, установленная субъектом РФ в размере не менее 7%;
- размер бюджетного финансирования общеобразовательных учреждений в соответствии с нормативами подушевого финансирования и численностью обучающихся по соответствующим образовательным программам;
- размер надбавок и региональных поправочных коэффициентов, установленных субъектом РФ на период адаптации, предшествующий переходу на нормативное подушевое финансирование, наличие обоснованного плана действий по постепенному переходу на нормативное подушевое финансирование, не требующее

установления надбавок и региональных поправочных коэффициентов.

Таким образом, в целях оценки эффективности органов власти субъектов РФ отнюдь не требуется финансировать общеобразовательные учреждения региона равными суммами в расчете на учащегося, воспитанника. Данные нормативы служат лишь основой для расчета субвенции муниципальным образованиям, размеры которой могут корректироваться многочисленными поправочными коэффициентами. В то же время субъекты РФ должны представить план действий по постепенному переходу на нормативное подушевое финансирование, не требующее установления надбавок и региональных поправочных коэффициентов. Однако такой план составляется на весьма продолжительный период, и его выполнение никак не оценивается в принятых методиках оценки. Требуется только признание данного плана обоснованным. Для проведения экспертизы Министерство регионального развития формирует экспертную группу и утверждает порядок ее работы. Объектами экспертизы в части применения нормативного подушевого финансирования являются правовые акты субъектов РФ по вопросам нормативного подушевого финансирования, а также:

- порядок доведения средств субвенции, предоставляемой за счет средств бюджета субъекта РФ бюджетам муниципальных образований на реализацию основных общеобразовательных программ, до образовательных учреждений, реализующих эти программы;
- план перевода образовательных учреждений субъекта РФ на нормативное подушевое финансирование.

При проведении экспертизы учитывается соответствие положений правовых актов субъектов РФ Постановлению Правительства РФ №848<sup>7</sup>. Однако термин «нормативное подушевое финансирование» в указанном постановлении упоминается лишь в контексте определения критериев конкурсного отбора субъектов РФ, внедряющих комплексные проекты модернизации образования, при этом каких-либо требований к финансированию не предъявляется. В п. 2 Постановления Правительства РФ №848 всего лишь декларируется, что одним из основных критериев конкурсного отбора субъектов РФ, внедряющих комплексные проекты модернизации образования, является повышение эф-

<sup>4</sup> Утвержден Указом Президента РФ от 28.06.2007 №825 // СЗ РФ. 2007. №27. Ст. 3256.

<sup>5</sup> Утвержден Указом Президента РФ от 28.04.2008 №607 // СЗ РФ. 2008. №18. Ст. 2003.

<sup>6</sup> Правила выделения грантов субъектам РФ в целях содействия достижению и (или) поощрения достижения наилучших значений показателей деятельности органов исполнительной власти субъектов РФ, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 14.08.2008 №608 // СЗ РФ. 2008. №34. Ст. 398.

<sup>7</sup> Постановление Правительства РФ от 30.12.2006 №848 «О мерах государственной поддержки субъектов Российской Федерации, внедряющих комплексные проекты модернизации образования» // СЗ РФ. 2007. №1 (ч. 2). Ст. 239.

фактивности расходования бюджетных средств путем введения нормативного подушевого финансирования»<sup>8</sup>.

Следует заметить, что 7 мая 2012 г. издан Указ Президента «О мерах по реализации государственной политики в области образования и науки»<sup>9</sup>, где установлено, что Правительству РФ необходимо обеспечить к июню 2013 г. переход к нормативно-подушевому финансированию образовательной программы высшего профессионального образования.

В ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» вопросам финансового обеспечения образования в РФ посвящены ст. 7–10 — полномочия федеральных органов государственной власти в сфере образования; полномочия РФ в сфере образования, переданные для осуществления органам государственной власти субъектов РФ; полномочия органов государственной власти субъектов РФ в сфере образования; полномочия органов местного самоуправления муниципальных районов и городских округов в сфере образования, а также п. 4 ст. 103 (Принципы экономической деятельности в сфере образования) и ст. 104 финансовое обеспечение оказания государственных (муниципальных) услуг в сфере образования, ст. 106 (Осуществление образовательной деятельности за счет средств физических и юридических лиц).

Новый порядок финансового обеспечения характеризуется следующими характеристиками:

а) зависимостью финансового обеспечения от:

- реализации образовательных программ;
- потребностей образовательного учреждения;
- количества обучающихся в образовательном учреждении;

б) возможностью для учреждения самостоятельно перераспределять средства;

г) установлением связи между финансированием и качеством работы.

Финансовое обеспечение деятельности образовательной организации осуществляется в соответствии с законодательством. В качестве законодательства, в соответствии с которым финансируется деятельность образовательной организации, можно выделить БК РФ и Федеральный закон о федеральном бюджете на соответствующий год.

Письмом Минфина РФ и Минобрнауки РФ от 18 сентября, 7 октября 2003 г. №20-51-

2839/20-01, 10-02-08 «О реализации Федерального закона от 07.07.2003 г. №123-ФЗ» были разработаны Методические рекомендации по предоставлению субвенций местным бюджетам на финансирование общеобразовательных учреждений в части реализации ими Государственного стандарта общего образования, в соответствии с которыми представлена формула расчета размера субвенции и формула расчета значения нормативов расходов на реализацию Государственного стандарта общего образования в муниципальных общеобразовательных учреждениях.

Формулы позволяют государственным органам власти субъекта РФ в области образования, верно сформировать проект бюджета субъекта РФ на соответствующий финансовый год в части, касающейся предоставления субвенций местным бюджетам для финансового обеспечения расходов местных бюджетов на реализацию государственного стандарта общего образования в муниципальных общеобразовательных учреждениях.

За счет средств субвенций местным бюджетам для финансового обеспечения расходов местных бюджетов на реализацию Государственного стандарта общего образования в муниципальных общеобразовательных учреждениях финансируются все виды общеобразовательных учреждений, реализующих государственный стандарт начального, основного, среднего (полного) общего образования.

Финансовое обеспечение осуществления бюджетными и автономными учреждениями полномочий федерального органа государственной власти (государственного органа), органа государственной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления по исполнению публичных обязательств осуществляется в порядке, установленном соответственно Правительством РФ, высшим исполнительным органом государственной власти субъекта РФ, местной администрацией муниципального образования.

На федеральном уровне этот порядок закреплен Постановлением Правительства РФ от 2 августа 2010 г. №590 «О порядке осуществления федеральным бюджетным учреждением и автономным учреждением полномочий федерального органа государственной власти (государственного органа) по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме, и финансового обеспечения их осуществления».

Более того, согласно Приказу Минфина РФ №137н, Минэкономразвития РФ № 527 от 29 ноября 2010 г. «О методических рекоменда-

<sup>8</sup> Вифлеемский А.Б. Расходование субсидии автономным учреждением // Автономные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. 2009. №12.

<sup>9</sup> СЗ РФ. 2012. №19. Ст. 2336.

циях по расчету нормативных затрат на оказание федеральными государственными учреждениями государственных услуг и нормативных затрат на содержание имущества федеральных государственных учреждений» и Комплексными рекомендациями органам исполнительной власти субъектов РФ, органам местного самоуправления по реализации Федерального закона от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений», разработанными Министерством финансов РФ, для расчета субсидий на выполнение задания учредителем следует определить и утвердить нормативные затраты на оказание услуг.

Размер субсидии учреждению на финансовое обеспечение выполнения задания рассчитывается на основании:

- нормативных затрат на оказание услуг в рамках задания;
- затрат на выполнение работ в рамках задания;
- с учетом затрат на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за учреждением или приобретенного им за счет средств, выделенных учреждению учредителем на приобретение такого имущества (за исключением имущества, сданного в аренду), а также на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается указанное имущество, в том числе земельные участки.

Расчет нормативных затрат на оказание услуг может осуществляться с использованием следующих методов:

- нормативного метода;
- структурного метода;
- экспертного метода;
- метода «первоначальных нормативных затрат» (использование данного метода предусмотрено в переходный период).

По решению органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя, нормативные затраты определяются:

- отдельно по каждому федеральному бюджетному учреждению или федеральному автономному учреждению;
- в среднем по группе учреждений;
- по группе учреждений с использованием корректирующих коэффициентов, учитывающих особенности учреждений.

Общий объем финансового обеспечения выполнения государственного задания учреждениями не может превышать объем бюджетных ассигнований, предусмотренных на

указанные цели сводной бюджетной росписью федерального бюджета и бюджетными росписями главных распорядителей средств федерального бюджета на соответствующий финансовый год и плановый период.

Важно подчеркнуть, что для каждой услуги (выполнения работы), разрабатывается свой норматив.

Конкретные условия перечисления субсидий, а также периодичность перечисления средств должны быть закреплены в каждом конкретном соглашении между учредителем и учреждением.

Субсидии предоставляются автономному учреждению:

- на возмещение нормативных затрат на оказание им услуг (выполнение работ);
- на возмещение нормативных затрат на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за учреждением учредителем или приобретенного учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества (за исключением имущества, сданного в аренду с согласия учредителя), а также на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается соответствующее имущество, в том числе земельные участки.

Размер субсидий рассчитывается с учетом мероприятий, направленных на развитие учреждения, перечень которых определяется органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя.

При этом периодичность перечисления субсидий в течение финансового года и ее размер определяются в соглашении между учредителем и автономным учреждением. Зачастую субсидии перечисляются ежеквартально.

Бюджетные и автономные учреждения получают субсидии из бюджета на выполнение задания (включая средства на содержание закрепленного за ними имущества и оплату налогов), а также могут получить субсидии на иные цели в соответствии со ст. 78.1 Бюджетного кодекса РФ, либо средства, выделенные в качестве бюджетных инвестиций.

Порядок определения объема и условия предоставления таких субсидий из бюджетов устанавливается высшим органом исполнительной власти или местной администрацией. Иные субсидии предусматриваются на случаи возникновения непредвиденных обоснованных расходов на реализацию мероприятий, выходящих за рамки предоставленного финансового обеспечения задания, но не на исполнение публичных обязательств.

Выплаты, источником финансового обеспечения которых являются целевые субсидии, осуществляются в соответствии с правовым актом, устанавливающим порядок предоставления целевой субсидии из соответствующего бюджета.

Финансовое обеспечение исполнения публичных обязательств перед физическими лицами от имени соответствующего органа должно осуществляться путем доведения лимитов бюджетных обязательств на лицевые счета соответствующих получателей бюджетных средств, наряду с предоставлением субсидии на выполнение задания. Конкретных требований к определению направлений финансирования мероприятий, направленных на развитие автономных учреждений, законодательно не установлено, главное, чтобы они соответствовали целям деятельности учреждений.

Особенность публичных нормативных обязательств состоит в том, что они не зависят от включения их в бюджет. Так, в соответствии со ст. 6 Бюджетного кодекса РФ под публичными нормативными обязательствами понимаются публичные обязательства перед физическим лицом, подлежащие исполнению в денежной форме в установленном соответствующим законом, иным нормативным правовым актом размере или имеющие установленный порядок его индексации, за исключением выплат физическому лицу, предусмотренных статусом государственных (муниципальных) служащих, а также лиц, замещающих государственные должности РФ, государственные должности субъектов РФ, муниципальные должности, работников бюджетных учреждений, военнотру-

жащих, проходящих военную службу по призыву (обладающих статусом военнослужащих, проходящих военную службу по призыву), лиц, обучающихся (воспитанников) в государственных (муниципальных) учреждениях.

Следовательно, такого рода обязательства публичного образования могут осуществляться посредством принятия публичных нормативных обязательств. Бюджетные ассигнования на исполнение указанных обязательств устанавливаются по каждому виду обязательств и представляют собой отдельный вид ассигнований.

Предоставление учреждению субсидии на выполнение задания в течение финансового года осуществляется на основании соглашения о порядке и условиях предоставления субсидии на финансовое обеспечение выполнения задания, которое заключается учреждением, с одной стороны, и органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя — с другой.

Если в течение финансового года есть необходимость сокращения объема ассигнований на выполнение задания, то изменяются сами задания и бюджет. Изменение объема финансового обеспечения задания производится в порядке, установленном высшим органом исполнительной власти или местной администрацией (ст. 69.2 Бюджетного кодекса РФ).

Следует отметить, что подавляющая часть норм проекта Закона «Об образовании в Российской Федерации», регулирующих вопросы финансового обеспечения образования носят отсылочный характер и не противоречат положениям БК РФ.

#### Библиография:

1. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. М.: Книжный мир, 2008. С. 895.
2. Вифлеемский А. Бюджетные учреждения образования: бухгалтерский учет и налогообложение. 2009. №12.
3. Писарева Е.Г. Правовое положение государственных учреждений в сфере финансов: монография / под ред. Н.И. Химичевой. М., 2011. С. 174.

#### References (transliteration):

1. Borisov A.B. Bol'shoy ekonomicheskij slovar'. M.: Knizhnyy mir, 2008. S. 895.
2. Vifleemskiy A. Byudzhetnye uchrezhdeniya obrazovaniya: bukhgalterskiy uchet i nalogooblozhenie. 2009. № 12.
3. Pisareva E.G. Pravovoe polozhenie gosudarstvennykh uchrezhdeniy v sfere finansov: monografiya / pod red. N.I. Khimichevoy. M., 2011. S. 174.

Материал получен редакцией 11 декабря 2012 г.