

УПРАВЛЕНИЕ РАЗВИТИЕМ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

Колосов Б.В.

*Институт проблем управления им. В.А. Трапезникова РАН,
Россия, г. Москва, ул. Профсоюзная д.65
boriskoloso@mail.ru*

Аннотация: В работе ставится задача показать современное состояние правовой среды и ее влияние на развитие государственных учреждений нового типа, рассматривая их в качестве крупномасштабной системы.

Ключевые слова: изменение правовой среды, развитие крупномасштабных систем, государственные учреждения нового типа.

Исследование практики правоприменения норм налогового и бюджетного законодательства Российской Федерации указывает на существование серьезных проблем в области налогообложения государственных и муниципальных учреждений. На практике это приводит к серьезным нарушениям законных прав и интересов учреждений, искажениям данных бюджетного и налогового учета.

Главной причиной сложившейся ситуации явились неправомерные требования налоговых органов о доначислении бюджетными учреждениями недоимок по налогу на прибыль организаций. Однако в ряде случаев, как того требует Бюджетный кодекс Российской Федерации, те же самые суммы являются неналоговыми поступлениями и в качестве таковых учитываются в бюджете [1]. Таким образом, в целом по Российской Федерации данные о формировании бюджета искажаются, и нарушается важнейший принцип бюджетной системы – принцип достоверности бюджетного учета [2].

Указанные обстоятельства заставляют продолжить работу над проблемой налогообложения прибыли бюджетных учреждений, принимая во внимание внесение значительного числа изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и совершенствование правового положения государственных (муниципальных) учреждений [3].

В работе ставится задача показать современное состояние правовой среды и ее влияние на развитие государственных учреждений нового типа, рассматривая их в качестве крупномасштабной системы.

Для решения поставленной задачи обратимся к вопросу о финансово-правовом статусе государственных учреждений, входящих в понятие «Учреждения нового типа».

Своего легального определения данный термин в российском законодательстве не получил, однако впервые он был упомянут в Федеральном законе Российской Федерации от 8 мая 2010 г. N 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений" (далее Закон), где в п.4 ст.6 было установлено, что в Российской Федерации создаются три типа государственных и муниципальных учреждений - это автономные учреждения, бюджетные учреждения и казенные учреждения.

Исходя из указанной правовой нормы – дефиниции можно заключить, что в России формируется новая крупномасштабная система, состоящая из трех элементов: 1. Учреждения федеральные; 2. Учреждения региональные; 3. Учреждения муниципальные. В свою очередь каждый из перечисленных элементов содержит в себе такие типы учреждений как: казенные учреждения, бюджетные учреждения, унитарные учреждения.

Здесь необходимо заметить, что функции и полномочия учредителя в отношении государственного или муниципального учреждения, осуществляются создавшим их органом исполнительной власти.

На данном этапе исследования мы ограничимся экономико-правовой характеристикой лишь одного из трех типов учреждений – бюджетных.

В терминах нашей работы, под бюджетным учреждением будем понимать некоммерческую организацию, созданную Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах.

Главной особенностью финансово-правового статуса бюджетного учреждения является выполнение им государственного или муниципального задания, от выполнения которого оно отказаться не может. Только в этом случае бюджетное учреждение, начиная с 01.01.12 г. может

получить необходимые финансовые ресурсы. Это важно еще и потому, что с 01.01.11 г. оно уже не имеет статуса получателя бюджетных средств.

Государственные (муниципальные) задания для бюджетного учреждения в соответствии с предусмотренными его учредительными документами основными видами деятельности формирует и утверждает соответствующий орган, осуществляющий функции и полномочия учредителя. Он же определяет размер субсидии, необходимой для выполнения бюджетным учреждением государственного (муниципального) задания. При этом финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания осуществляется с учетом расходов на содержание недвижимого имущества, закрепленного за бюджетным учреждением его учредителем, расходов на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается соответствующее имущество и в том числе земельные участки.

Однако в случае сдачи в аренду недвижимого имущества, закрепленного за бюджетным учреждением его учредителем, финансовое обеспечение содержания такого имущества учредителем не осуществляется. В реальной жизни, арендные платежи за использование объектов федеральной собственности, закрепленной за бюджетным учреждением на праве оперативного управления, перечисляются арендаторами на единый счет федерального бюджета, минуя лицевые и коммерческие счета бюджетных учреждений. Арендаторы же уплачивают с исчисленной суммы арендных платежей налог на добавленную стоимость (НДС), сумма которого также направляется ими самостоятельно на единый счет федерального бюджета.

Возникает вопрос, на какие средства бюджетное учреждение в данной ситуации может содержать сданные в аренду объекты, если с первого января 2012 года согласно требованиям анализируемого закона финансовое обеспечение содержания такого имущества учредителем осуществляться не будет?

Ответ на данный вопрос можно отыскать в том, что в соответствии с указанным выше законом бюджетные учреждения вправе сверх установленного государственного (муниципального) задания выполнять работы и оказывать услуги, относящиеся к его основным видам деятельности, для граждан и юридических лиц за плату и на одинаковых при оказании одних и тех же услуг условиях.

Значит, бюджетное учреждение, как государственное или муниципальное учреждение «нового типа» от незапрещенной законом и приносящей доход деятельности должна перераспределять данный доход таким образом, чтобы направить полученные средства и на содержание работников учреждения и на содержание имущества, закрепленного за бюджетным учреждением его учредителем.

Такая ситуация порождает ряд вопросов, связанных с налогообложением дохода бюджетного учреждения. Как известно НК РФ налога на доходы бюджетного учреждения не предусматривает. Следующим, до сих пор не разрешенным вопросом является вопрос налогообложения прибыли бюджетных учреждений. С учетом изменений, внесенных в Бюджетный кодекс (БК) и Налоговый кодекс (НК) Российской Федерации Федеральным законом от 8 мая 2010 г. N 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» указанный выше вопрос представляется неразрешимым.

Дело в том, что, ст. 321.1 «Особенности ведения налогового учета бюджетными учреждениями» НК РФ с 1 января 2011 г. утратила силу. В этой связи бюджетное учреждение оказывается в ситуации правовой неопределенности, т.к. именно ст. 321.1 НК РФ определяя бюджетные учреждения, как плательщиков налога на прибыль организаций устанавливала и их финансово-правовой статус. Именно эта норма закрепляла правила, на основании которых бюджетные учреждения, финансируемые за счет средств бюджетов бюджетной системы, или получающие доходы от иных источников, в целях налогообложения были обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных в рамках целевого финансирования и за счет иных источников [4]. При этом под иными источниками в данном случае законодатель определял доходы от коммерческой деятельности, получаемые бюджетными учреждениями от юридических и физических лиц по операциям реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав, и внереализационные доходы.

В данном случае, возникшая проблема правовой неопределенности не позволяет бюджетному учреждению четко определить состав доходов и расходов, включаемых в налоговую базу налога на прибыль организаций, а также не позволяет определить, учитываются ли доходы, полученные в виде средств целевого финансирования и целевых поступлений на содержание бюджетных учреждений и ведение уставной деятельности в расчете налоговой базы налога на прибыль организаций. Рассмотренные законодательные новеллы противоречат основному принципу налогообложения,

установленному в ст. 3 НК РФ, где сказано, что налогоплательщик должен иметь фактическую возможность уплатить законно установленные налоги и сборы.

Вышеприведенный правовой анализ позволяет сформулировать ряд положений, требующих научного осмысления и проверки.

1. Изменения правовой среды оказали негативное влияние на управление в сложных организационных системах – государственных учреждениях нового типа и нарушили их взаимодействие с элементами бюджетной и налоговой системами.

2. Основными детерминантами неустойчивости указанных организационных крупномасштабных систем явилась непродуманная бюджетно-налоговая политика в части усовершенствований правового положения государственных (муниципальных) учреждений и отсутствие благоприятных для подобных финансово-правовых преобразований экономических условий.

3. Изъятие ст. 321.1 из состава НК РФ, а также механическая замена термина «Бюджетное учреждение» на термин «Казенное учреждение» и соответственно все изменения, внесенные в БК РФ и НК РФ по этому поводу, привели к нарушениям основных начал законодательства о налогах и сборах и принципов бюджетной системы и бюджетного процесса.

Литература

1. Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации / отв. ред. Ю.А.Крохина. – М.: Издательство Юрайт, 2008 – С. 176-178. – (Профессиональные комментарии).
2. Богданов М.Л. Особенности налогообложения прибыли бюджетных организаций// Информационные технологии в науке, социологии, экономике и бизнесе: материалы XXXVII международной конференции IT+SE'10.- М.: Открытое образование № 6 (приложение), 2010. С. 109-111.
3. Федеральный закон Российской Федерации от 8 мая 2010 г. N 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений".
4. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации, частям первой и второй / под ред. Ю.Ф.Кваши. – 9-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2010 – С. 1028-1030 – (Профессиональные комментарии).