

НАЛОГОВЫЙ УЧЁТ И ОТЧЕТНОСТЬ

Б. В. Колосов, М. Л. Богданов

УЧРЕЖДЕНИЯ НОВОГО ТИПА: СУЩНОСТЬ, ПОНЯТИЕ, НАЛОГОВО-ПРАВОВОЙ СТАТУС

Аннотация. В работе показан анализ проблем практики применения и исполнения норм налогового и бюджетного законодательства Российской Федерации. Указано на наличие проблем налогообложения учреждений нового типа; показаны сущность и налогово-правовой статус таких учреждений, приведены их определения. Сформулированы положения для решения вопросов правового регулирования налогового и бюджетного учета, финансирования деятельности казенных, бюджетных и автономных учреждений.

Ключевые слова: налоги и налогообложение, учреждения нового типа, налоговый учет, финансирование, статус учреждений, казенные учреждения, бюджетные учреждения, автономные учреждения, проблемы налогообложения учреждений, рекомендации.

Исследование практики применения норм налогового и бюджетного законодательства Российской Федерации указывает на наличие проблем, возникающих в сфере налогообложения государственных и муниципальных учреждений. Это приводит к серьезным нарушениям прав и интересов учреждений, искажениям данных бюджетного и налогового учета. Указанные обстоятельства послужили основной причиной продолжения нашей работы над проблемой налогообложения казенных, бюджетных и автономных учреждений¹. Этому способствовало и внесение законодательными органами государственной власти значительных изменений в отдельные нормативные правовые акты с целью совершенствования правового положения государственных и муниципальных

учреждений нового типа². Нам представляется, что указанные меры органов государственной власти связаны с необходимостью усиления социальной роли государства в области оказания населению услуг и одновременно с этим изменения порядка финансирования учреждений, назначение которых связано с оказанием подобных услуг.

Как известно, социальная природа государства впервые была определена Аристотелем, отмечавшим, что «...всякое государство представляет собой своего рода общине, а всякое общине организуется ради какого-либо блага»³. История свидетельствует о том, что государственные и муниципальные учреждения всегда создавались для реализации ими, прежде всего своих социальных функций. Поэтому в настоящей статье ставится задача рассмотреть государственные и муниципальные учреждения нового типа, показать их правовую природу, определить их финансово-правовой статус.

В терминах нашей работы под учреждением понимается юридическое лицо, являющееся некоммерческой организацией и созданное органом

¹ Богданов М. Л. К вопросу о необходимости легального определения бюджетного учреждения как учреждения нового типа // Современные тенденции в науке: новый взгляд в сб. науч. тр. по мат-лам Междунар. заоч. науч.-практ. конф. 29 ноября 2011 г. в 9 частях. Часть 8; М-во обр. и науки РФ. Тамбов: Изд-во ТРОО «Бизнес-Наука-Общество», 2011. – С. 16-17; Колосов Б.В., Богданов М.Л. Влияние правовой среды на управление развитием системы государственных учреждений нового типа // Материалы пятой международной конференции «Управление развитием крупномасштабных систем MLSD'201». М.: ИПУ РАН, Том II. 2010. – С. 81-83 и др.

² 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».

³ Аристотель. Соч.: В 4 т. Т. 4. М., 1984. – С 78.

власти (собственником) для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера и финансируемая им полностью или частично. Кроме того, мы применяем термин «Учреждения нового типа», который возможно для многих является не вполне определенным, или даже непонятным. Дело в том, что данный термин был введен в лексику финансового права сравнительно недавно и в российском законодательстве своего легального определения до сих пор не получил. Впервые, об учреждениях нового типа были упомянуто 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»⁴. Здесь в пп. 4 п. 2 ст. 6 были внесены изменения, с учетом которых ст. 91 Федерального закона от 12 января 1996 года N 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» устанавливает, что государственными, муниципальными учреждениями признаются учреждения, созданные Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации и муниципальным образованием, а типами государственных, муниципальных учреждений признаются автономные, бюджетные и казенные. При этом функции и полномочия учредителя в отношении государственного учреждения, осуществляются органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя.

До внесения изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений⁵ Бюджетный кодекс Российской Федерации (БК РФ) и часть вторая Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) закрепляли правовой статус распорядителя и получателя бюджетных средств, а также статус организации налогоплательщика исключительно за бюджетными учреждениями.

Например, согласно ст. 6 БК РФ под бюджетным учреждением понималось государственное (муниципальное) учреждение, финансовое обеспечение

выполнения функций которого, в том числе по оказанию государственных (муниципальных) услуг физическим и юридическим лицам в соответствии с государственным (муниципальным) заданием, осуществлялось за счет средств соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы⁶.

При этом, согласно анализируемой статье БК РФ, бюджетное учреждение наделялось и функциями распорядителя и функциями получателя бюджетных средств, так как в ст. 6 БК РФ было установлено, что: «распорядителем средств соответствующего бюджета является ... бюджетное учреждение, имеющее право распределять, бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств между подведомственными распорядителями и (или) получателями бюджетных средств»⁷. Получателем бюджетных средств до вступления в силу Закона №83-ФЗ являлось: «...находящееся в ведении главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств бюджетное учреждение, имеющее право на принятие и (или) исполнение бюджетных обязательств за счет средств соответствующего бюджета...»⁸.

С 1 января 2011 года в ст. 6 БК РФ были внесены изменения, в результате которых в таких понятиях, как «распорядитель бюджетных средств», «получатель бюджетных средств» были заменены, на наш взгляд, чисто механически слова «бюджетные» на «казенные», а понятие «бюджетное учреждение» было вовсе изъято из оборота⁹. Вместо него абзац 39 ст. 6 БК РФ сформулирован следующим образом: «казенное учреждение - государственное (муниципальное) учреждение, осуществляющее оказание государственных (муниципальных) услуг, выполнение работ и (или) исполнение государственных (муниципальных) функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти (государственных органов)

⁴ 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».

⁵ Там же.

⁶ Бюджетный кодекс Российской Федерации. – Москва: Проспект, КноРус, 2010. – С. 6-11.

⁷ Там же. С. 9.

⁸ 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».

⁹ Бюджетный кодекс Российской Федерации. – Москва: Проспект, КноРус, 2010. – С. 6 -11.

или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которого осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы»¹⁰.

Несложно заметить, что законодатель в этом и других случаях действительно произвел чисто механическую замену понятия «бюджетные» на понятие «казенные». Однако подобные новеллы значительно изменили не только состав участников бюджетных и налоговых правоотношений, их правовой статус, но, что не менее важно, изменили правовую среду и правопорядок их функционирования.

БК РФ и НК РФ в их современной редакции не содержат легального определения, по меньшей мере, двух типов государственных и муниципальных учреждений. Мы говорим об учреждениях бюджетных и учреждениях автономных. Принимая во внимание задачу, поставленную в настоящей работе, а именно рассмотреть государственные и муниципальные учреждения нового типа и показать их правовую природу и налогово-правовой статус как субъектов общественных отношений, необходимо определить сущность и понятие указанных субъектов.

Исходя из вступивших в силу с 1 января 2011 года изменений в Федеральный закон «О некоммерческих организациях» под бюджетным учреждением будем понимать некоммерческую организацию, созданную Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий соответственно органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах¹¹.

В соответствии с п. 2-10 ст. 92 указанного закона бюджетное учреждение осуществляет свою деятельность в соответствии с предметом, целями деятельности и выданными ему государственными (муниципальными) заданиями, которые формирует и утверждает соответствующий орган, осуществляющий функции и полномочия учредителя. При этом бюджетное учреждение не вправе отказаться

от выполнения государственного (муниципального) задания.

Однако данная норма реализуется в форме мягкого дозволения, т.к. законодатель все же позволил бюджетному учреждению на определенных БК РФ условиях сверх установленного для него задания выполнять работы и оказывать услуги за определенную плату. Порядок определения такой платы должен устанавливаться исключительно органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя бюджетного учреждения. Более того, учреждению позволено осуществлять иные виды деятельности, не являющиеся основными, если это служит достижению целей, ради которых оно создано, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах.

Современная характеристика правовой природы бюджетного учреждения была бы не полной без рассмотрения возможностей выполнения им определенных полномочий, делегированных ему государственным органом. Например, в п.5 ст. 92 Закона «О некоммерческих организациях» закреплена такая возможность. В частности там сказано, что: «Бюджетное учреждение осуществляет в порядке, определенном Правительством Российской Федерации, высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрацией муниципального образования, полномочия соответственно федерального органа государственной власти (государственного органа), исполнительного органа государственной власти субъекта Российской Федерации, органа местного самоуправления по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме»¹².

Далее рассмотрим, каким образом определено понятие и правовой статус автономного учреждения. Его легальное определение имеет место в Федеральном законе от 3 ноября 2006 г. N 174-ФЗ «Об автономных учреждениях», где под автономным учреждением понимается некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти, полномочий

¹⁰ Там же. С.10.

¹¹ Федеральный закон Российской Федерации от 12 января 1996 года N 7-ФЗ «О некоммерческих организациях».

¹² Там же.

органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах в случаях, установленных федеральными законами¹³.

Если сравнить приведенные выше легальные определения бюджетных и автономных учреждений, то несложно заметить их идентичность. И то и другое является некоммерческой организацией. Они создаются органами федеральной или муниципальной власти. В обоих случаях учреждения создаются для выполнения работ и услуг и могут исполнять определенные полномочия органов власти. Что же касается цели их создания, то в случае с автономным учреждением таковой является осуществление полномочий органов власти в сфере науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта. Иными словами разница в анализируемых определениях только в том, что автономные учреждения полномочия органов власти осуществляют, а бюджетные учреждения обеспечивают их реализацию.

Если предположить, что «обеспечение реализации полномочий» и «осуществление полномочий» одно и то же, то можно констатировать, что законодатель не видит разницы в понятиях «Бюджетное учреждение» и «Автономное учреждение», т.е. эти понятия для него синонимы.

Мы с таким выводом не согласны, по крайней мере, по двум причинам.

Во-первых, автономные учреждения были задуманы законодателем в тот момент, когда бюджетные учреждения насчитывали, по меньшей мере, 15 летнюю историю своего развития и становления в постсоветском периоде, а значит, были призваны сыграть какую-то иную, в отличие от бюджетных учреждений, свою роль;

Во-вторых, для автономных учреждений, осуществляющих деятельность в определенных законом сферах, могли быть определены особенности регулирования как гражданско-правовых, так и финансово-правовых отношений.

С казенными учреждениями дело обстоит совершенно иначе.

Представляется, что они были задуманы для того, чтобы стать наиболее эффективной, с точки

зрения государства, заменой бюджетным учреждениям. По своей правовой сути – это гибрид государственного органа и бюджетной организации, основная задача которого выполнение роли центра ответственности и финансового посредника между органом власти и учреждением, выполняющим часть его функций и полномочий. В отличие от бюджетных учреждений и автономных учреждений, казенное учреждение не является некоммерческой организацией. Оно является учреждением государственным или муниципальным и создается для оказания именно государственных (или муниципальных) услуг, выполнения работ и, что самое важное, для исполнения государственных (или муниципальных) функций в целях обеспечения реализации полномочий органов власти. При этом финансовое обеспечение деятельности казенного учреждения осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы.

Таким образом, казенные учреждения отличаются от бюджетных и автономных тем, что они в определенных случаях могут исполнять функции органов государственной или муниципальной власти и потому могут иметь властные полномочия. И, кроме того, а может быть и поэтому, им гарантируется финансовое обеспечение за счет средств бюджета. Им не выдаются задания. Они сами есть часть власти. Или, как уже отмечалось, посредники в императивных правоотношениях между органами власти и гражданами.

В контексте исследуемых проблем, связанных с организационно-правовым механизмом налогообложения государственных и муниципальных учреждений, особую важность приобретает вопрос правового регулирования их финансового обеспечения. С 1 января 2012 года все бюджетные и автономные учреждения переведены со сметно-бюджетного финансирования на субсидирование той части их деятельности, которая была связана с выполнением выданных им государственных или муниципальных заданий. Поэтому финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания учреждением данного типа осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации.

Механизм финансового обеспечения бюджетных учреждений может быть представлен следующим образом:

1. Учреждению утверждается государственное или муниципальное задание.

¹³ Федеральный закон Российской Федерации от 3 ноября 2006 г. N 174-ФЗ «Об автономных учреждениях».

2. В объемах задания, главным распорядителем бюджета (учредителем) выделяются субсидии, рассчитанные по нормативам минимальной бюджетной обеспеченности:

а) с учетом расходов на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за бюджетным учреждением;

б) с учетом приобретенного бюджетным учреждением имущества за счет средств, выделенных учредителем на его приобретение;

в) с учетом расходов на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается соответствующее имущество, в том числе земельные участки.

3. В случае сдачи в аренду с согласия учредителя недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за бюджетным учреждением учредителем или приобретенного бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества, финансовое обеспечение содержания такого имущества учредителем не осуществляется.

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

5. Бюджетное учреждение осуществляет операции с поступающими ему в соответствии с законодательством Российской Федерации средствами через лицевые счета, открываемые в территориальном органе Федерального казначейства или финансовом органе субъекта Российской Федерации (муниципального образования) в порядке, установленном соответствующим законодательством.

Правовой основой финансового обеспечения автономных учреждений является Федеральный закон от 3 ноября 2006 г. N 174-ФЗ «Об автономных учреждениях», где согласно п.3 ст. 4 финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания осуществляется с учетом расходов на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленных за автономным учреждением учредителем

или приобретенных автономным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества, расходов на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается соответствующее имущество, в том числе земельные участки. Кроме того при выделении субсидий, принимается во внимание выполнение мероприятий, направленных на развитие автономных учреждений. Перечень таких мероприятий определяется учредителем.

Заметим, что используемый выше термин «особо ценное движимое имущество» был включен в лексику финансового и гражданского права сравнительно недавно. Впервые легально он был определен в пп 5) ст. 6 Федерального закона Российской Федерации от 8 мая 2010 г. N 83-ФЗ, где под особо ценным движимым имуществом понимается движимое имущество, без которого осуществление бюджетным учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено¹⁴.

Порядок отнесения имущества к категории особо ценного движимого имущества устанавливается Правительством Российской Федерации.

Виды такого имущества могут определяться:

1) федеральными органами исполнительной власти, осуществляющими функции по выработке государственной политики и нормативному правовому регулированию, в отношении федеральных бюджетных учреждений, находящихся в ведении этих органов или в ведении федеральных служб и агентств, подведомственных этим органам, федеральными органами государственной власти (государственными органами), руководство деятельностью которых осуществляет Президент Российской Федерации или Правительство Российской Федерации, в отношении федеральных бюджетных учреждений, находящихся в их ведении;

2) в порядке, установленном высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации в отношении бюджетных учреждений субъекта Российской Федерации;

3) в порядке, установленном местной администрацией в отношении муниципальных бюджетных учреждений.

¹⁴ 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».

Согласно п. 5 Постановления Правительства Российской Федерации от 26 июля 2010 г. №538 «О порядке отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества», ведение перечня особо ценного движимого имущества осуществляется бюджетным или автономным учреждением на основании сведений бухгалтерского учета государственных (муниципальных) учреждений о полном наименовании объекта, отнесенного в установленном порядке к особо ценному движимому имуществу, его балансовой стоимости и об инвентарном (учетном) номере (при его наличии).

Аналогично бюджетному учреждению, в случае сдачи в аренду с согласия учредителя недвижимого имущества или особо ценного движимого имущества, закрепленных за автономным учреждением учредителем или приобретенных автономным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества, финансовое обеспечение содержания такого имущества учредителем не осуществляется. Таким образом, если до 2011 года бюджетные учреждения в соответствии с БК РФ полностью финансировались из бюджета, то автономные учреждения никогда не имели сметно-бюджетного финансирования – им всегда утверждались задания, под которые выделялись необходимые средства в виде субсидий.

Мы уже говорили о том, что в случае сдачи в аренду недвижимого имущества, закрепленного за бюджетным или автономным учреждением его учредителем, финансовое обеспечение содержания такого имущества учредителем не осуществляется.

Однако проведенные нами исследования проблем налогообложения учреждений нового типа¹⁵

¹⁵ Богданов М.Л. Особенности налогообложения прибыли бюджетных организаций//Информационные технологии в науке, социологии, экономике и бизнесе IT+SE'09: Тез. докл. XXXIV междунар. конф. (30 сент. – 8 окт. 2009 г. Ялта-Гурзуф, Крым, Украина. – [М.: МГАПИ], 2008.- 428 с. (Прилож. к ж-лу «Открытое образование»). – С 154-156; Богданов М. Л. К вопросу о необходимости легального определения бюджетного учреждения как учреждения нового типа//Современны тенденции в науке: новый взгляд в сб. науч. тр. по мат-лам Междунар. заоч. науч.-практ. конф. 29 ноября 2011 г. в 9 частях. Часть 8; М-во обр. и науки РФ. Тамбов: Изд-во ТРОО «Бизнес-Наука-Общество», 2011. – С. 16-17; Колосов Б.В., Богданов М.Л. Влияние правовой среды на управление развитием системы государственных учреждений нового типа//Материалы пятой международной конференции «Управление развитием крупномасш-

показали, что на практике, арендные платежи за использование объектов федеральной собственности, закрепленной за 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 НДС, сумма которого также направляется в федеральный бюджет.

Возникает вопрос: на какие средства бюджетное учреждение в данной ситуации может содержать сданные в аренду объекты, если с первого января 2011 года согласно действующему законодательству¹⁶ финансовое обеспечение содержания такого имущества учредителем осуществляться не будет?

Ответ на данный вопрос мы видим 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 является вопрос налогообложения прибыли бюджетных учреждений. С учетом изменений внесенных в БК РФ и НК РФ на основании¹⁷ указанный выше вопрос

табных систем MLSD'201». М.: ИПУ РАН, Том II. 2010. – С. 81-83.

¹⁶ 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».

¹⁷ Там же.

представляется неразрешимым. Данное утверждение основано на следующих фактах.

Статья 321.1 «Особенности ведения налогового учета бюджетными учреждениями» НК РФ с 1 января 2011 г. утратила силу¹⁸. 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 налогово-правовой статус. В частности, в ней было определено, что бюджетные учреждения, финансируемые за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации или получающие доходы от иных источников, в целях налогообложения обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных в рамках целевого финансирования и за счет иных источников. 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 возникшие изменения в правовой среде привели к проблеме правовой неопределенности, которая 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.

Учитывая изложенное, представляется возможным сформулировать ряд положений, требующих научного осмысления и проверки.

1. Изменения в правовой среде оказали негативное влияние на управление в системе государственных учреждениях нового типа (бюджетные, казенные, автономные) и нарушили ее взаимодействие с элементами бюджетной и налоговой системы.

2. Основными детерминантами неустойчивости указанной организационной системы явилась непродуманная бюджетно-налоговая политика в части усовершенствований правового положения государственных (муниципальных) учреждений и отсутствие благоприятных для подобных преобразований экономических и социальных условий.

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

4. Приведенный выше анализ позволяет утверждать, что из всех разновидностей государственных и муниципальных учреждений нового типа, наибольшему реформированию подверглись именно бюджетные учреждения: они переведены на субсидирование расходов, связанных с выполнением заданий (модель финансового обеспечения автономных учреждений); они перестали быть распорядителями бюджета (эта функция передана казенным учреждениям); они перестали быть бюджетополучателями, а значит выпали из бюджетного процесса на стадии исполнения бюджета, что оказывает влияние на изменения в организационно-правовом механизме налогообложения государственных и муниципальных учреждений и требует соответствующих корректировок.

5. По налоговому законодательству Российской Федерации казенные учреждения не являются налогообязанными лицами, а статус автономных учреждений в НК РФ не имеет правового закрепления. Правовая неурегулированность указанного положения требует внесения изменений в налоговое и бюджетное законодательство.

¹⁸ Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. - Москва: Проспект, КноРус, 2012. – С. 588.

Библиография

1. Аристотель. Соч.: В 4 т. Т. 4. М., 1984. – 376 с.
2. Богданов М. Л. К вопросу о необходимости легального определения бюджетного учреждения как учреждения нового типа//Современны тенденции в науке: новый взгляд в сб. науч. тр. по мат-лам Междунар. заоч. науч.-практ. конф. 29 ноября 2011 г. в 9 частях. Часть 8; М-во обр. и науки РФ. Тамбов: Изд-во ТРОО «Бизнес-Наука-Общество», 2011. – 163 с.
3. Богданов М.Л. Особенности налогообложения прибыли бюджетных организаций//Информационные технологии в науке, социологии, экономике и бизнесе IT+SE'09: Тез. докл. XXXIV междунар. конф. (30 сент. – 8 окт. 2009 г. Ялта-Гурзуф, Крым, Украина. – [М.: МГАПИ], 2008. – 428 с. (Прилож. к ж-лу «Открытое образование»).
4. Бюджетный кодекс Российской Федерации. – Москва: Проспект, КноРус, 2010. – 272 с.
5. Колосов Б.В., Богданов М.Л. Влияние правовой среды на управление развитием системы государственных учреждений нового типа//Материалы пятой международной конференции «Управление развитием крупномасштабных систем MLSD'201». М.: ИПУ РАН, Том II. 2010. – 383 с.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая.- Москва: Проспект, КноРус, 2012. – 832 с.
7. Федеральный закон Российской Федерации от 12 января 1996 года N 7-ФЗ «О некоммерческих организациях».
8. Федеральный закон Российской Федерации от 3 ноября 2006 г. N 174-ФЗ «Об автономных учреждениях».
9. 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».

References (transliteration)

1. Aristotel'. Soch.: V 4 t. T. 4. M., 1984. – 376 s.
2. Bogdanov M. L. K voprosu o neobkhodimosti legal'nogo opredeleniya byudzhnogo uchrezhdeniya kak uchrezhdeniya novogo tipa//Sovremenny tendentsii v nauke: novyy vzglyad v sb. nauch. tr. po mat-lam Mezhdunar. zaoch. nauch.-prakt. konf. 29 noyabrya 2011 g. v 9 chastyakh. Chast' 8; M-vo obr. i nauki RF. Tambov: Izd-vo TROO «Biznes-Nauka-Obshchestvo», 2011. – 163 s.
3. Bogdanov M.L. Osobennosti nalogooblozheniya pribyli byudzhetnykh organizatsiy//Informatsionnye tekhnologii v nauke, sotsiologii, eko-nomike i biznese IT+SE'09: Tez. dokl. XXXIV mezhdunar. konf. (30 sent. – 8 okt. 2009 g. Yalta-Gurzuf, Krym, Ukraina. – [M.: MGAPI], 2008. – 428 s. (Prilozh. k zh-lu «Otkrytoe obrazovanie»).
4. Byudzhetnyy kodeks Rossiyskoy Federatsii. – Moskva: Prospekt, Kno-Rus, 2010. – 272 s.
5. Kolosov B.V., Bogdanov M.L. Vliyanie pravovoy sredy na upravlenie razvitiem sistemy gosudarstvennykh uchrezhdeniy novogo ti-pa//Materialy pyatoy mezhdunarodnoy konferentsii «Upravlenie raz-vitiem krupno-masshtabnykh sistem MLSD'201». M.: IPU RAN, Tom II. 2010. – 383 s.
6. Nalogovyy kodeks Rossiyskoy Federatsii. Chasti pervaya i vtoraya.- Moskva: Prospekt, KnoRus, 2012. – 832 s.
7. Federal'nyy zakon Rossiyskoy Federatsii ot 12 yanvarya 1996 goda N 7-FZ «O nekommercheskikh organizatsiyakh».
8. Federal'nyy zakon Rossiyskoy Federatsii ot 3 noyabrya 2006 g. N 174-FZ «Ob avtonomnykh uchrezhdeniyakh».
9. Federal'nyy zakon Rossiyskoy Federatsii ot 8 maya 2010 g. N 83-FZ «O vnesenii izmeneniy v otdel'nye zakonodatel'nye akty Rossiyskoy Federatsii v svyazi s sovershenstvovaniem pravovogo polozheniya gosudarstvennykh (munitsipal'nykh) uchrezhdeniy».