Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. 2023. № 4. С. 109–115
State and Municipal Management. Scholar Notes. 2023;(4):109–115
Проблемы экономики

Научная статья
УДК 336.2
https://doi.org/10.22394/2079-1690-2023-1-4-109-115 EDN LYLOVL

Особенности исполнения налоговых обязательств казенными учреждениями

Анастасия Васильевна Скидан[1], Ксения Сергеевна Архипова[2]

[1, 2]Южно-Российский институт управления – филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ, Ростов-на-Дону, Россия
[1]tark-anastasiya@yandex.ru
[2]karkhipova-19@edu.ranepa.ru

Аннотация. В статье представлен анализ подходов к определению природы государственного сектора российской экономики, роли казенных учреждений в ней, обзор правового положения данного типа учреждений, а также изучены основные особенности системы исполнения налоговых обязательств казенными учреждениями.

Ключевые слова: государственный сектор, казенные учреждения, налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, налоговые обязательства

Для цитирования: Архипова К. С., Скидан А. В. Особенности исполнения налоговых обязательств казенными учреждениями // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. 2023. № 4. С. 109–115. https://doi.org/10.22394/2079-1690-2023-1-4-109-115. EDN LYLOVL

Problems of Economics

Original article

Features of the fulfillment of tax obligations by state institutions

Anastasia V. Skidan[1], Ksenia S. Arkhipova[2]

[1, 2]South-Russia Institute of Management – branch of Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, Rostov-on-Don, Russia

[1]tark-anastasiya@yandex.ru

[2]karkhipova-19@edu.ranepa.ru

Abstract. The article presents an analysis of approaches to determining the nature of the public sector of the Russian economy, the role of state institutions in it, an overview of the legal status of this type of institution, and also examines the main features of the system for fulfilling tax obligations by state institutions.

Keywords: state institutions, tax liabilities, public sector, income tax, value added tax

For citation: Arkhipova K. S., Skidan A. V. Features of the fulfillment of tax obligations by state institutions. *State and Municipal Management. Scholar Notes.* 2023;(4):109-115. (In Russ.). https://doi.org/10.22394/2079-1690-2023-1-4-109-115. EDN LYLOVL

Государство, в той или иной мере, всегда присутствовало в экономике, однако степень его вмешательства различалась на разных этапах развития экономической системы. Неотъемлемым и необходимым элементом структуры современной экономики является государственный сектор, который в условиях политико-экономических реалий и возрастания угроз национальной безопасности имеет большое значение.

В современной науке существуют различные подходы при определении природы государственного сектора российской экономики, которые приведены на рис. 1.

© Скидан А. В., Архипова К. С., 2023

Ресурсный	•совокупность ресурсов, находящихся в распоряжении государства и иных субъектов
Нормативный	•совокупность предприятий, организаций, учреждений, находящаяся в собственности государства
Управленческий	•совокупность хозяйственных субъектов, управление которыми осуществляется и контролируется органами государственной власти
Экономический	•совокупность предприятий, организаций, учреждений, занимающихся предоставлением общественных благ и услуг
Институциональный	•совокупность государственных институтов, функционирующих в стратегически важных отраслях экономики и обеспечивающих выполнение социальных функций государства

Рис. 1 Подходы к пониманию природы государственного сектора[1]

Fig. 1 Approaches to understanding the nature of the public sector

На законодательном уровне в Российской Федерации определение границ и состава государственного сектора происходит в соответствии с Общероссийским классификатором организационно-правовых форм. Согласно данному документу, государственный сектор представляет собой совокупность ключевых институциональных единиц сектора государственного управления, а также финансовых и нефинансовых корпораций[2]. На рис. 2 изображена структура государственного сектора РФ с выделением соответствующих подсекторов.



Рис. 2. Структура государственного сектора Российской Федерации[3]

Fig. 2. The structure of the public sector of the Russian Federations

[1] Состаавлено авторами.

[2] ОК 028-2012. Общероссийский классификатор организационно-правовых форм (утв. Приказом Росстандарта от 16.10.2012 № 505-ст) (ред. от 09.02.2023) (вместе с Пояснениями к позициям ОКОПФ) [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 10.08.2023).

[3] Единый портал бюджетной системы Российской Федерации «Электронный бюджет». - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://budget.gov.ru/ (дата обращения:10.08.2023).

Сектор государственного управления РФ представляет собой совокупность органов государственной власти и МСУ, а также создаваемых ими учреждений, наделенными полномочиями трех ветвей власти в пределах соответствующей территории[1].

В соответствии с п. 11 ст. 161 Бюджетного Кодекса РФ от 31.07.1998 № 145-ФЗ[2] на органы государственной власти и МСУ распространяются особенности правового положения казенных учреждений, что закрепляется п. 2 ст. 41 ФЗ от 06.10.2003 № 131-ФЗ[3]. В свою очередь, согласно п. 1 ст. 123.22 Гражданского Кодекса РФ (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ[4] и п. 2 ст. 9.1 ФЗ от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях»[5] казенные учреждения наряду с бюджетными и автономными являются типами государственных (муниципальных) учреждений.

Казенные учреждения современный тип государственных (муниципальных) учреждений, так как их образование юридически закреплено как результат их реформирования посредством принятия ФЗ от 08.05.2010 № 83[6], в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 31 на рисунке 3 определены типы казённых учреждений.

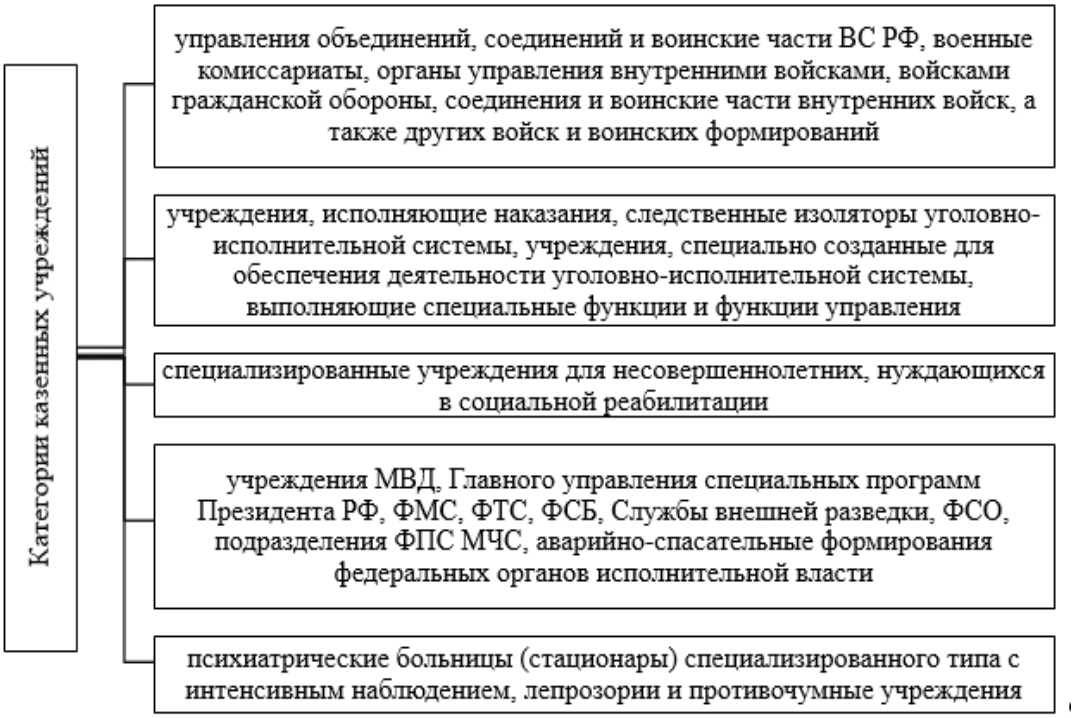


Рис. 3. Категории казенных учреждений
Fig. 3. Categories of state institutions

[1] ОК 028-2012. Общероссийский классификатор организационно-правовых форм (утв. Приказом Росстандарта от 16.10.2012 № 505-ст) (ред. от 09.02.2023) (вместе с Пояснениями к позициям ОКОПФ) [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 10.08.2023).
[2] П. 11 ст. 161 гл. 18 р. 5 ч. 3 Бюджетного кодекса Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 14.04.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 21.05.2023) // Собрание законодательства РФ, 03.08.1998, № 31, ст. 3823.
[3] П. 2 ст. 41 гл. 6 Федерального закона от 06.10.2003 № 131-ФЗ (ред. от 06.02.2023) «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ, 06.10.2003, № 40, ст. 3822.
[4] П. 1 ст. 123.22 гл. 3 Гражданского кодекса Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 14.04.2023, с изм. от 16.05.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 28.04.2023) // Собрание законодательства РФ, 05.12.1994, № 32, ст. 3301.
[5] П. 2 ст. 9.1 гл. 2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ (ред. от 19.12.2022) «О некоммерческих организациях» // Собрание законодательства РФ, 15.01.1996, № 3, ст. 145.
[6] Федеральный закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ (ред. от 21.11.2022) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» // Собрание законодательства РФ, 10.05.2010, № 19, ст. 2291.

На уровне субъектов и муниципальных образований РФ к данному типу учреждений относятся централизованные бухгалтерии, службы занятости населения, многофункциональные центры, школы искусств, библиотеки и другие учреждения[1].

В табл. 1 представлены данные, посвященные количеству действующих государственных (муниципальных) учреждений в РФ.

Таблица 1 - Действующие государственные (муниципальные) учреждения по федеральным округам РФ[2]

Table 1 - Operating state (municipal) institutions by federal districts of the Russian Federation

Федеральный округ	Тип государственного (муниципального) учреждения						Всего, шт.
	Казенное		Бюджетное		Автономное		
	кол-во, шт.	уд. вес в 8, %	кол-во, шт.	уд. вес в 8, %	кол-во, шт.	уд. вес в 8, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Центральный	8 441	27,6	19 895	65,1	2 228	7,3	30 564
Южный	9 165	41,3	11 686	52,7	1 333	6,0	22 184
Северо-Западный	2 160	16,9	8 757	68,6	1 847	14,5	12 764
Дальневосточный	2 665	21,0	8 042	63,3	1 997	15,7	12 704
Сибирский	5 922	29,0	12 455	61,0	2 051	10,0	20 428
Уральский	3 366	28,4	5 121	43,2	3 355	28,3	11 842
Приволжский	4 936	16,0	20 235	65,6	5 665	18,4	30 836
Северо-Кавказский	5 234	46,2	5 906	52,1	195	1,7	11 335
Итого	41 889	27,4	92 097	60,3	18 671	12,2	152 657

Согласно данным табл. 1, на 01.08.2023 г. в Российской Федерации осуществляют свою деятельность 92 097 шт. бюджетных учреждений с удельным весом 60,3% в общем количестве государственных (муниципальных) учреждений, далее располагаются казенные и автономные учреждения в количестве 41 889 шт. и 18 671 шт. с удельным весом 27,4% и 12,2% соответственно. Необходимо отметить, что наибольший объем государственных (муниципальных) учреждений приходится на Приволжский федеральный округ и составляет 30 836 шт., из которых осуществляют свою деятельность 20 235 шт. бюджетных, 4 936 шт. казенных, 5 665 шт. автономных учреждений. В свою очередь, на Южный федеральный округ приходится 30 564 шт. государственных (муниципальных) учреждений. В состав данного показателя включена Ростовская область, где осуществляют свою деятельность 4 457 шт. государственных (муниципальных) учреждений, из которых 390 шт. казенных, 219 шт. автономных и 3 848 шт. бюджетных учреждений (табл. 2).

В Российской Федерации осуществляют свою деятельность 27 811 шт. казенных учреждений муниципального уровня с удельным весом 66,4% в общем количестве казенных учреждений, далее располагаются казенные учреждения субъекта РФ и казенные учреждения федерального уровня в количестве 10 538 шт. и 3 540 шт. с удельным весом 25,2% и 8,5% соответственно. Необходимо отметить, что наибольший объем казенных учреждений приходится на Южный федеральный округ и составляет 9 165 шт., из которых осуществляют свою деятельность 3 555 шт. казенных учреждений муниципального уровня, 5 138 шт. казенных учреждений субъекта РФ и 472 шт. казенных учреждений федерального уровня.

Казенные учреждения применяют общую систему налогообложения, однако имеют свои особенности при исчислении и уплате законодательно установленных налогов и сборов. На рис. 4 приведен перечень таких налогов, сборов и страховых взносов с учетом применяемой системы налогообложения.

[1] Годовой отчет для казенных учреждений - 2021 (под общ. ред. д. э. н. Ю.А. Васильева) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 10.08.2023).

[2] Составлено авторами по состоянию на 01.08.2023 г. по материалам официального сайта для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://bus.gov.ru/ (дата обращения: 10.08.2023).

Таблица 2 - Действующие казенные учреждения по уровням и федеральным округам Российской Федерации[1]

Table 2 - Operating state institutions by levels and federal districts of the Russian Federation

Федеральный округ	Всего, шт.	в том числе					
		Федеральные		Субъекта РФ		Муниципальные	
		кол-во, шт.	уд. вес в 2, %	кол-во, шт.	уд. вес в 2, %	кол-во, шт.	уд. вес в 2, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Центральный	8 441	777	9,2	1 321	15,6	6 343	75,1
Южный	9 165	472	5,2	5 138	56,1	3 555	38,8
Северо-Западный	2 160	387	17,9	564	26,1	1 209	56,0
Дальневосточный	2 665	321	12,0	524	19,7	1 820	68,3
Сибирский	5 922	440	7,4	835	14,1	4 647	78,5
Уральский	3 366	307	9,1	429	12,7	2 630	78,1
Приволжский	4 936	629	12,7	1 016	20,6	3 291	66,7
Северо-Кавказский	5 234	207	4,0	711	13,6	4 316	82,5
Итого	41 889	3 540	8,5	10 538	25,2	27 811	66,4



Рис. 4. Система налогов, сборов и страховых взносов, уплачиваемых казенными учреждениями[2]

Fig. 4 The system of taxes, fees and insurance premiums paid by state institutions

В соответствии со ст. 69.1 и абз. 4 ст. 70 БК РФ учреждениям данного типа выделяются лимиты бюджетных ассигнований на уплату налогов, сборов и иных обязательных платежей. Таким образом, перечисление всех налогов казенного учреждения возможно только за счет ЛБО от ГРБС на покрытие данной статьи расходов.

[1] Составлено авторами по состоянию на 01.08.2023 г. по материалам Официального сайта для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://bus.gov.ru/ (дата обращения: 10.08.2023).

[2] Составлено авторами.

Налогами, требующими наибольшего внимания при изучении вопроса налогообложения казенных учреждений, являются налог на прибыль и НДС.

Казенное учреждение в соответствии с п. 1 ст. 246, п. 2 ст. 11 НК РФ, п. 1 ст. 48, ст. 123.22 ГК РФ, ст. 9.1 ФЗ от 12.01.1996 № 7-ФЗ является плательщиком налога на прибыль. Порядок исчисления данного налога осуществляется в общем порядке, однако с учетом существенных особенностей, установленных гл. 25 НК РФ. В табл. 3 приведены основные категории учитываемых доходов казенных учреждений.

Таблица 3 – Перечень учитываемых доходов казенного учреждения при налогообложении прибыли[1]

Table 3 – List of income taken into account by a state institution when taxing profits

Доходы, учитываемые при налогообложении прибыли	Основание по НК РФ
Сумма денежных средств, а также стоимость имущества (работ, услуг), имущественных прав, полученных безвозмездно (за исключением случаев, поименованных в ст. 251 НК РФ)	п. 8 ст. 250
Стоимость полученных при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств: материалов, иного имущества (за исключением случаев, поименованных в пп. 18 п. 1 ст. 251 НК РФ)	п. 13 ст. 250
Суммы пожертвований, благотворительной помощи, целевых поступлений, целевого финансирования, имущества (работ, услуг), использованных не по назначению (за исключением бюджетных средств)	п. 14 ст. 250
Стоимость излишков материально-производственных запасов, выявленных в результате инвентаризации (кроме ошибок в учете имущества)	п. 20 ст. 250

Казенное учреждение, как российская организация, является плательщиком НДС в соответствии с п. 1 ст. 143, п. 2 ст. 11 НК РФ, п. 1 ст. 48, ст. 123.22 ГК РФ, ст. 9.1 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ. Порядок исчисления данного налога осуществляется на общих основаниях, однако с учетом существенных особенностей.

На основании пп. 4.1 п. 2 ст. 146 НК РФ операции по выполнению (оказанию) казенными учреждениями работ (услуг), включая услуги по предоставлению на территории РФ в аренду государственного (муниципального) имущества, не признаются объектом налогообложения НДС. Кроме того операции, поименованные в ст. 146 и 149 НК РФ, совершаемые казенными учреждениями, не признаются объектом обложения НДС.

Из объектов налогообложения НДС в соответствии с пп. 4.1 п. 2 ст. 146 НК РФ не исключаются операции по реализации товаров (имущественных прав). В случае если учреждение осуществляет операции, подлежащие и не подлежащие налогообложению, то необходимо вести раздельный их учет на основании п. 4 ст. 149 НК РФ. В соответствии с п. 5 ст. 174 НК РФ и п. 5 ст. 173 НК РФ казенные учреждения обязаны представлять в налоговые органы по месту своего учета декларацию по НДС.

Казенные учреждения, как российская организация, являются плательщиками государственной пошлины на основании п. 1 ст. 48, ст. 123.22 ГК РФ, ст. 9.1 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ, п. 1 ст. 333.17 НК РФ. В пп. 1 п. 1 ст. 333.35, пп. 4 п. 1 ст. 333.35 НК РФ НК РФ[2] содержатся положения, согласно которым учреждения освобождаются от уплаты определенной категории государственной пошлины. Иных прямых указаний на применение льгот данным типом учреждений в НК РФ не предусмотрено. Однако, обратившись к судебной практике, Определению Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 09.03.2017 № 304-ЭС16-16311 по делу № А03-3275/2016, выявлено, что казенные учреждения также могут руководствоваться положениями пп. 1.1 п. 1 ст. 333.37 НК РФ.

Уплата иных налогов и сборов казенными учреждениями не содержит каких-либо нюансов и производится на общих основаниях, регламентированных налоговым законодательством.

Таким образом, необходимо отметить, что казенные учреждения, являясь одним из самостоятельных типов государственных (муниципальных) учреждений и звеном государственного сектора, отличаются законодательно закрепленной целевой составляющей своей деятельности, правовой

[1] Составлено авторами.

[2] Пп. 1 п. 1 ст. 333.35 Налогового кодекса Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 28.04.2023) // Собрание законодательства РФ, 07.08.2000, № 32, ст. 3340

статус его имущества, невозможность самостоятельного распоряжения им, а также сметное финансирование в соответствии с бюджетной классификацией.

Основная особенность исполнения обязательств казенными учреждениями заключается в том, что на уплату всех причитающихся налогов и сборов учреждениям данного типа выделяются лимиты бюджетных ассигнований, поступивших от ГРБС на покрытие данной статьи расходов, а все их доходы являются доходами бюджета соответствующего уровня. Таким образом, фактически плательщиком выступает само государство, а в механизме налогообложения имущества и доходов учреждения происходит лишь перекладывание средств из бюджета одного уровня в другой.

Список источников

1. Шахбанова А. М. Принципы уплаты налога на прибыль казенным учреждением // Теория и практика мировой науки. 2021. № 11. С. 10–14.

2. Жиляков Д. И. Совершенствование налогообложения казенных учреждений // Наука и практика регионов. 2022. № 2(27). С. 4–10.

References

1. Shakhbanova A. M. Principles of paying income tax by a state institution. *Theory and practice of world science.* 2021;(11):10-14. (in Russ.)

2. Zhilyakov D. I. Improving the taxation of public institutions. *Science and practice of regions.* 2022;2(27):4-10. (in Russ.)

Информация об авторах

А. В. Скидан – кандидат экономических наук, доцент, директор центра научно-образовательной политики ЮРИУ РАНХиГС.
К. С. Архипова – магистрант ЮРИУ РАНХиГС.

Information about the authors

A. V. Skidan – Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor, Director of the Center for Scientific and Educational Policy of South-Russia Institute of Management – branch of RANEPA.
K. S. Arkhipova – Master's Student of South-Russia Institute of Management – branch of RANEPA.

Вклад авторов: все авторы сделали эквивалентный вклад в подготовку публикации.
Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Contribution of the authors: the authors contributed equally to this article. The authors declare no conflicts of interests.

Статья поступила в редакцию 30.10.2023; одобрена после рецензирования 21.11.2023; принята к публикации 22.11.2023.
The article was submitted 30.10.2023; approved after reviewing 21.11.2023; accepted for publication 22.11.2023.