



Финансирование и налогообложение учреждений

Яговкина Вита Александровна

кандидат юридических наук

старший эксперт

Института реформирования общественных финансов





Финансовые преимущества АУ

Для АУ:

- 4 получение бюджетного финансирования в форме субсидий;
- 4 утрата статуса получателя бюджетных средств;
- 4 возможность распоряжаться заработанными средствами (поступлениями от платных услуг) без постоянного контроля со стороны учредителя;
- 4 право получать банковские кредиты, открывать счета в коммерческих банках, получать дивиденды, приобретать акции





Финансовые преимущества АУ и БУ

Для учредителя

- 4 не несет финансовой ответственности по обязательствам АУ и БУ
- 4 имеет возможность осуществлять контроль за сохранностью имущества, закрепленного за АУ и БУ
- 4 сохранение имущественного комплекса АУ и БУ в части недвижимого и особо ценного движимого имущества





Финансовые отличия КУ, БУ и АУ

- 4 АУ может открывать счета в кредитных организациях, КУ и БУ – только в Казначействе.
- 4 учредитель несет субсидиарную ответственность по обязательствам КУ, а по обязательствам БУ и АУ – не несет
- 4 доходы КУ после уплаты налогов и сборов учитывают в смете и отражают в доходах соответствующего бюджета, АУ и БУ распоряжаются полученными средствами по своему усмотрению.





Источники финансирования

- 4 КУ- сметное финансирование из бюджета
- 4 БУ - **субсидии** из бюджета на выполнение **государственного задания** (включая оплату налогов на недвижимое имущество и землю), **субсидии** на иные цели, **средства из бюджета на исполнение публичных обязательств**, доходы от оказания платных услуг
- 4 **АУ- субсидии** из бюджета на выполнение **государственного задания** (включая оплату налогов на недвижимое имущество и землю) **с учетом мероприятий, направленных на развитие автономных учреждений**, перечень которых определяется учредителем, доходы от оказания платных услуг

Объем финансового обеспечения задания не зависит от типа учреждения (ст.20 закона № 174-ФЗ)





- 4 КУ осуществляет операции с бюджетными средствами через лицевые счета, открытые ему в соответствии с Бюджетным кодексом РФ.
- 4 БУ осуществляет операции с поступающими ему в соответствии с законодательством Российской Федерации средствами через лицевые счета, открываемые в Федеральном казначействе или финансовом органе субъекта РФ (муниципального образования) в порядке, установленном бюджетным законодательством РФ.
- 4 АУ в установленном порядке вправе открывать счета в кредитных организациях.





Отчетность

- **БУ:**

- Бухгалтерская отчетность
- Отчет о выполнении госзадания
- Отчет о деятельности и использовании имущества

- **КУ:**

- Бюджетная отчетность
- Отчет о выполнении госзадания

- **АУ**

- Бухгалтерская отчетность
- Отчет об исполнении плана
- Отчет о выполнении госзадания
- Отчет о деятельности и использовании имущества





Регулирование по ФЗ «Об автономных учреждениях»

Учредитель автономного учреждения должен осуществлять финансовое обеспечение выполнения задания с учетом расходов на его выполнение, в том числе расходов на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается недвижимое имущество и особо ценное движимое имущество, закрепленное за автономным учреждением учредителем или приобретенное автономным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества, в том числе земельные участки





Порядок финансового обеспечения деятельности

- Финансовое обеспечение деятельности КУ осуществляется за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы РФ и на основании бюджетной сметы.

- Финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания БУ осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета бюджетной системы РФ. Финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания осуществляется с учетом расходов на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленных за БУ учредителем или приобретенных БУ 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.

- Финансовое обеспечение деятельности АУ осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета бюджетной системы РФ и иных не запрещенных федеральными законами источников. Учредитель осуществляет финансовое обеспечение выполнения задания с учетом расходов на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленных за АУ учредителем или приобретенных АУ 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, с учетом мероприятий, направленных на развитие автономных учреждений, перечень которых определяется учредителем.





Общие правила получения доходов от приносящей доход деятельности

- 4 - соответствие целям деятельности учреждений;
- 4 - закрепление таких видов деятельности в уставе;
- 4 - расходование только на цели деятельности учреждений (широкий спектр понимания - от инвестиций до повышения зарплаты и вложения в ценные бумаги и иные юрлица).





В случае сдачи имущества в аренду с согласия учредителя недвижимого имущества или особо ценного движимого имущества, закрепленных за БУ и АУ учредителем или приобретенных БУ и АУ за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества, финансовое обеспечение содержания такого имущества учредителем не осуществляется.





Регулирование по Налоговому кодексу РФ

Коллизии возникают из-за употребления в НК РФ терминов «государственные (муниципальные) учреждения», «автономные учреждения», «казенные учреждения» или «бюджетные учреждения».

Если НК РФ в качестве субъекта отношения определяет **«государственное учреждение»**, то правило распространяется и на автономные, и на казенные, и на бюджетные учреждения.

Либо прямо указывается, что правило касается только АУ, или только БУ, или только КУ.

Большинство льгот в НК РФ и в региональных (муниципальных) правовых актах относятся ныне только к **бюджетным учреждениям, а потом будут касаться казенных учреждений**. Следовательно, меняя свой тип, учреждение теряет право на такие льготы.





Сохраненные для АУ особенности налогообложения

Налог на добавленную стоимость

Безвозмездная передача основных средств АУ не будет облагаться **НДС** (подп.5 п.2 ст.146 НК РФ), при безвозмездной передаче основных средств АУ организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками **НДС**, этот налог не уплачивают (подп.5 п.2 ст.146 НК РФ).





НДС

- < Изменения, вносимые в гл. 21 НК РФ, касаются порядка исчисления и уплаты НДС с арендной платы. Если арендодателем будет являться казенное учреждение (предоставляющее в аренду федеральное имущество, имущество субъектов РФ, муниципальное имущество), то налоговым агентом по НДС будет признаваться арендатор (п. 3 ст. 161 НК РФ). В этом случае арендатор должен будет исчислить и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога, которую впоследствии он сможет принять к вычету (п. 3 ст. 171 НК РФ). Бюджетные учреждения будут исчислять и уплачивать НДС с арендной платы в установленном гл. 21 НК РФ порядке.





Налог на прибыль

Имущество, полученное БУ и АУ по решению органов исполнит. власти всех уровней, не относится к доходам при исчислении налога на прибыль (пп.8 п.1 ст.251 НК РФ).

Пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ: при формировании налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы в виде имущества, полученного в рамках целевого финансирования.

Однако: обязанность вести отдельный учет доходов (расходов) в рамках целевого финансирования, иначе – налогообложение с даты их получения.

Средства целевого финансирования - имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному источником целевого финансирования, в т.ч. в виде субсидий.

КУ не включают в базу полученные ассигнования. Не признаются доходами средства казенных учреждений, полученные от оказания ими государственных (муниципальных) услуг (выполнения работ), а также от исполнения ими иных государственных (муниципальных) функций.





Средства, выделяемые АУ и БУ в форме субсидий, признаются средствами целевого финансирования и не относятся к доходам, облагаемым **налогом на прибыль** (подп.14 п.1 ст.251 НК РФ).

Доходы, не соответствующие перечню средств и критериям целевого финансирования, учитываются в целях налогообложения **прибыли** в порядке гл. 25 НК





Правила налогообложения, распространяемые только на АУ

Налог на прибыль

АУ вправе уплачивать квартальные платежи по налогу на прибыль лишь на общих основаниях, в то время как КУ вправе пользоваться этой возможностью независимо от размера дохода (п.3 ст.286 НК РФ).





Правила налогообложения, распространяемые только на АУ

Переход на упрощенную систему налогообложения

АУ, в отличие от БУ и КУ, могут беспрепятственно переходить на упрощенную систему налогообложения.

Письмо Министерства финансов РФ № 03-11-03/15 от 28/07/2008 – нет ограничений на применение в отношении АУ упрощенной системы, кроме предусмотренных Налоговым кодексом ограничений.





Правила налогообложения, распространяемые только на АУ

Налог на добавленную стоимость

Услуги автономных учреждений облагаются НДС независимо от источника финансирования.

Пп. 2 п. 1 ст. 162 НК: налоговая база по налогу на добавленную стоимость увеличивается на суммы, полученные в счет увеличения доходов либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг).

Бюджетные субсидии, получаемые АУ в связи с оказанием услуг организациям, финансируемых из бюджета, увеличивают налоговую базу по НДС (письмо Минфина России от 23.01.2008 N 03-07-07/03).





Налоговая отчетность

АУ обязано вести бухгалтерский учет, представлять бухгалтерскую и статистическую отчетность в порядке, т.е. в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» и Планом счетов (п.11 ст.2 Закона № 174-ФЗ)

Для всех учреждений отменяются особенности ведения налогового учета по налогу на прибыль, предусмотренные ст.321.1 "Особенности ведения налогового учета бюджетными учреждениями" НК РФ.





Налоговое законодательство содержит нормы, устанавливающие льготы не для всех учреждений, а только отдельных их категорий, например, учреждений культуры.

В этом случае следует обращать внимание не только на точное определение типа учреждения, подпадающего под указанную льготу (автономное учреждение, бюджетное учреждение, казенное учреждение или государственное учреждение в целом), но и на виды оказываемых ими услуг в сфере культуры.





Пп. 20 и 21 п. 2 ст.149 части 1 НК РФ - перечень платных (частично платных) услуг в сфере культуры, не подлежащих налогообложению НДС, если они предоставляются учреждениями культуры.

Предлагается сохранять в наименовании учреждения (при изменении его организационно-правовой формы) словосочетание «**учреждение культуры**», поскольку данное решение будет способствовать налоговому освобождению услуг, оказываемых таким юридическим лицом.

В связи с этим можно рекомендовать применение в деятельности учреждения в части составления юридических и финансовых документов, бюджетного планирования и отчетности, перечня услуг учреждений в сфере культуры (театрально-зрелищных предприятий, концертных организаций и коллективов филармонии, кино и кинопроката и т.д.), приведенного в **Общероссийском классификаторе услуг населению ОК 002-93**. (см. также ОКВЭД ОК 029-2001 (КДЕС Ред. 1)).



125009, г.Москва

Бол.Кисловский пер., 1/12, стр.2

Тел. (495) 691-6789

Факс (495) 691-6705

irof@irof.ru

www.irof.ru

