УДК/UDC 336.221

Вопросы налогообложения региональных вузов

Кох Кристина Евгеньевна
студентка юридического факультета
Кубанского государственного аграрного университета им. И. Т. Трубилина
г. Краснодар, Россия
e-mail: cristina.kokh@yandex.ru

Мосейчук Елена Вениаминовна
студентка юридического факультета
Кубанского государственного аграрногоуниверситет им. И. Т. Трубилина
г. Краснодар, Россия
e-mail: moseychuklena@yandex.ru

Аннотация

В данной научной статье авторами подробно определены и изучены основные виды налогов, которые подлежат уплате образовательными учреждениями высшего образования, а также обозначены законодательно закрепленные налоговые льготы для данных субъектов налогообложения, условия и порядок их предоставления, что необходимо и положительно влияет на осуществление ими образовательной деятельности. Также нами рассмотрена проблема относительно наличия у региональных высших учебных заведений достаточно большого объема налоговых льгот, что вызывает дискуссии среди правоведов и научных деятелей о необходимости использования именно такого способа налогообложения данных субъектов налогового права. Далее мы также обозначим некоторые особенности нормативного правового регулирования в области налогообложении региональных высших учебных заведений на уровне субъектов Российской Федерации.

Ключевые слова: налоговое право, налогоплательщики, региональные налоги, местные налоги, региональные ВУЗы, образовательные программы высшего образования.

Taxation issues of regional universities

Koh Kristina Evgen'evna
student of the Faculty of Law
Kuban State Agrarian University
Krasnodar, Russia
e-mail:cristina.kokh@yandex.ru

Mosejchuk Elena Veniaminovna
student of the Faculty of Law
Kuban State Agrarian University
Krasnodar, Russia
e-mail:moseychuklena@yandex.ru

Abstract

In this scientific article, the authors have identified and studied in detail the main types of taxes that are payable by educational institutions of higher education, as well as the legislatively established tax benefits for these subjects of taxation, the conditions and procedure for their provision, which is necessary and positively affects their educational activities. We also examined the problem regarding the availability of a sufficiently large amount of tax incentives at regional higher educational institutions, which causes discussions among legal scholars and scientists about the need to use just such a method of taxation of these tax law subjects. Further, we will also outline some features of regulatory legal regulation in the field of taxation of regional higher educational institutions at the level of constituent entities of the Russian Federation.

Key words: tax law, taxpayers, regional taxes, local taxes, regional universities, educational programs of higher education.

Если мы обратимся к научным статьям, посвященным проблемам образования в Российской Федерации, давность написания которых составляет 3–4 года [1], то мы увидим, что многие их них не являются актуальными на сегодняшний день и не соответствуют положениям современного законодательства в области образования ввиду постоянно вносимых изменений в ФЗ «Об образовании» 2012 года (с 2016 по 2019 годы действовали 24 редакции Закона). Это напрямую связано с тем, что в

данной сфере что-то постоянно изменяется, совершенствуется, вводится совершенно новое.

Однако с авторами отдельных статей мы все-таки на сегодняшний момент можем согласиться (например, с Беляковым С. А., Юрковой М. Р.) в плане того, что, несмотря на все преобразования, существующих правовых актов недостаточно для полного и четкого урегулирования образовательной деятельности, в частности деятельности высших учебных заведений. В рамках обозначенной темы нас интересует вопрос относительно налогообложения организаций, обучение в которых осуществляется по образовательным программам высшего образования [2].

Таким образом, актуальность данной темы основывается на том, что вопросы налогообложения данных образовательных организаций недостаточно изучены и рассмотрены, а также довольно остро стоят вопросы реальной реализации и защиты права на образование [3].

Законодателем в Федеральном законе «Об образовании в Российской Федерации» от 29.12.2012 № 273-ФЗ, а именно в статье 2,дано толкование понятию«образовательная организация» - это некоммерческая организация, которая осуществляет на основании лицензии образовательную деятельность в качестве основного вида деятельности в соответствии с целями, ради достижения которых такая организация создана [4]. Исходя из вышеизложенного, можно сказать о том, что в настоящее время очевидна тенденция массированного проникновения базовых гражданско-правовых понятий, институтов и норм в налоговое законодательство. Подмечено, что применению институтов налогового права предшествует применение институтов гражданского права. Таким образом, на примере ВУЗов очевидна взаимосвязь налогового и гражданского-правового регулирования их деятельности.

Согласно положениям Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ одной из форм некоммерческой организации выступает учреждение, что, в принципе, наиболее часто встречается в отношении образовательных организаций, в которых лица получают высшее образование. Примером могут служить Федеральное государственное бюджетное образова-

тельное учреждение высшего образования «Кубанский государственный аграрный университет имени И. Т. Трубилина», Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Кубанский государственный университет» (ФГБОУ ВО «КубГУ») и др. [5].

Ранее до 2004 года в Федеральном законе «Об образовании в Российской Федерации» действовала статья 40, суть которой состояла в том, что образовательные организации не выступали в качестве субъекта налогообложения, то есть не платили каких-либо налогов ни в одну из бюджетных систем Российской Федерации [6].

Однако в действующем Федеральном законе от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» такого положения не содержится, поэтому мы говорим об обратном и изучаем положения Налогового кодекса Российской Федерации относительно интересующего нас вопроса, то есть относительно налога на добавленную стоимость, земельного налога, налога на имущество и некоторых других разновидностей.

Как и любая другая организация, учебное заведение имеет в собственности имущество, получает какую-то прибыль от осуществляемой деятельности, хотя это не является ее самоцелью. Каждый ВУЗ самостоятельно разрабатывает методику налогового планирования с целью оптимизации налоговых платежей. Следовательно, высшие учебные заведения выступают в качестве субъектов налогообложения (в соответствии с пунктом 1 статьи 9 НК РФ организации являются участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах) [7]. На самом деле, в этом плане все намного сложнее, поскольку налоговым законодательством установлены некоторые исключения для таких организаций. Рассмотрим их более подробно на примере каждой разновидности налогов.

Первым мы рассмотрим налог на имущество, который выступает разновидностью регионального налога, устанавливаемого законами субъектов.

Законодателем установлено, что у образовательных организаций есть обязанность иметь на праве собственности или ином праве имущество, которое будет использоваться данной организацией как раз для того, чтобы осуществлять основной вид деятельности - образовательную деятельность (ст. 102 ФЗ № 273-ФЗ). За государственными образовательными организациями имущество может закрепляться также на праве оперативного управления.

Ранее, до 2003 года, пока Федеральным законом от 11.11.2003 № 139-ФЗ пункт 3 не утратил силу, статья 381 Налогового кодекса РФ [8] предусматривала, что организации, осуществляющие деятельность в социально-культурной сфере, освобождались от уплаты налогов на имущество, которое использовалось непосредственно для реализации образовательной деятельности. То есть предусматривались так называемые налоговые льготы.

Но тем не менее в настоящее время в статье 251 Налогового кодекса установлено, что не будет входить в налоговую базу доходы в виде имущества, полученного безвозмездно государственным образовательным учреждением для осуществления образовательной деятельности.

В Краснодарском крае действует Закон Краснодарского края № 620-КЗ, в котором в пункте 2 статьи 7 закреплено, что для некоммерческих образовательных организаций в отношении объектов недвижимого имущества, находящихся у них в собственности, налоговая ставка устанавливается в размере 0% [9].

Что касается налога на прибыль, есть достаточно много исключений («налоговых льгот») применительно к образовательным учреждениям высшего образования. Так, в налоговом законодательстве России установлены различные виды налоговых ставок, но в отношении образовательных организаций подлежит применению ставка 0%.

Обозначенная ставка может применяться в том случае, когда:

— организация получила лицензию, которая необходима ей для того, чтобы можно было осуществлять образовательную деятельность;

— доходы организации в течение налогового периода от осуществления образовательной деятельности, которые подлежат учету при определении налоговой базы, составляют не менее 90% ее доходов;
— в штате организации непрерывно в течение налогового периода числятся не менее 15 работников.

Также такая ставка применима к образовательным учреждениям, реализуемым основные образовательные программы высшего образования [10].

Очень часто в отношении ВУЗов осуществляется целевое финансирование (сюда мы можем отнести бюджетные ассигнования, гранты и т.п.). В Налоговом кодексе России установлено, что данная разновидность доходов также не будет подлежать учету при определении налоговой базы (ст. 251 НК РФ). Но данное положение применимо лишь в том случае, когда налогоплательщик, получивший такие средства, занимается ведением раздельного учета доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. В случае несоблюдения данного условия указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения. Необходимо обратить внимание на то, что согласно ч. 2 ст. 25 НК РФ не подлежат амортизации следующие виды амортизируемого имущества:

1) имущество бюджетных организаций, за исключением имущества, приобретенного в связи с осуществлением предпринимательской деятельности и используемого для ее осуществления;
2) имущество некоммерческих организаций, полученное в качестве целевых поступлений или приобретенное за счет средств целевых поступлений и используемое для осуществления некоммерческой деятельности;
3) имущество, приобретенное (созданное) за счет бюджетных средств целевого финансирования.

Следующий налог- это налог на добавленную стоимость. Главой 21 Налогового кодекса России установлено, что и образовательные услуги,

которые оказываются организациями, выступающими при этом некоммерческими организациями, реализующими образовательную деятельность по реализации основных и (или) дополнительных образовательных программ, указанных в лицензии, не подлежат налогообложению (ч. 2 ст. 149 НК РФ). Исключение здесь составляют консультационные услуги, а также услуги по сдаче в аренду помещений.

Также образовательные организации освобождены от обложения налогами реализации (а также передачи, выполнения, оказания для собственных нужд) на территории Российской Федерации продуктов питания, непосредственно произведенных столовыми образовательных организаций и реализуемых ими в указанных организациях, а также продуктов питания, которые непосредственно производятся организациями общественного питания и реализуются ими (п. 5 ч. 2 ст. 149 НК РФ).

Еще она разновидность налогов - земельный налог, устанавливаемый актами, которые принимаются в пределах отдельного муниципального образования. Для ВУЗов, расположенных на территории конкретного муниципального образования, земельные участки которых используются для образовательной деятельности, действует налог со ставкой 0,5% от кадастровой стоимости земельного участка [11].

К примеру, в Законе Свердловской области от 16 октября 1995 года № 23-ОЗ в статье 10 увидим, что образовательные учреждения не платят земельный налог за земельные участки, которые непосредственно ими используются для научных, научно-экспериментальных, учебных целей [12].

На основе вышеизложенного мы приходим к выводу, что, по факту, высшие учебные заведения, оказывая платные образовательные услуги, фактически являясь субъектом налогообложения, имеют такое количество налоговых льгот, которое позволяет таким субъектам не платить в бюджеты различных уровней практически ничего. Какая же существует дискуссионная проблема? Правильно ли то, что из числа налогоплательщиков фактически выбывает один из достаточно стабильных субъектов? Учитывая, что еще с 1992 года и по недавнее время такие субъекты

вообще полностью освобождались от налогообложения, а сейчас в отношении них все-таки установлены отдельные виды налогов, то можно сказать, что несмотря на значительное недополучение бюджетами денежных средств, такое положение дел непосредственно положительным образом влияет на деятельность ВУЗов. Такие льготы, на наш взгляд, могут использоваться ВУЗами в целях повышения качества оказываемых образовательных услуг. Причем многими авторами выдвигалась даже идея об освобождении таких субъектов от полной уплаты налога на землю (например, Беляковым С. А.) [13].

Мы бы хотели предложить идею о привлечении в ВУЗы средств населения. Это можно осуществить путем добавления в налоговое законодательство нормы, предусматривающей повышение размера налогового вычета для людей, оплачивающих высшее образование себе или своим детям, как стимулирование получения образования, что позволило бы в какой-то мере привлечь граждан к получению ими высшего образования.

Таким образом, мы видим, что юридическая модель налогообложения региональных вузов эволюционирует, совершенствуется, но может характеризоваться существенной спецификой в отдельных субъектах РФ.

Список литературы

1. Арзякова О. Н., Агарков Г. А. Налогообложения государственных ВУЗов // Вестник УрФУ. Серия: Экономика и управление. 2005. № 1. С. 132–137.

2. Юркова М. Р. Развитие налогообложения государственных учреждений в сфере высшего образования:дисс. . . канд. юрид.наук. Москва, 2014. 169 с.

3. Волегова Ю. С. Нормативно-правовое регулирование образовательной деятельности в России на современном этапе // Молодой ученый. 2015. №23 (103). С. 735–739.

4. Об образовании в Российской Федерации: Федеральный закон от 29.12.2012 № 273-ФЗ // Российская газета.31.12.2012. № 303(5976).

5. О некоммерческих организациях: Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1996. №3. ст. 145.

6. Об образовании: Закон РФ от 10.07.1992 № 3266-1 (утратил силу)// Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая):Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

8. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

9. О налоге на имущество организаций: Закон Краснодарского края от 26 ноября 2003 года № 620-КЗ // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

10. Об утверждении перечня видов образовательной и медицинской деятельности, осуществляемой организациями, для применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на прибыль организаций: Постановление Правительства РФ от 10.11.2011 № 917 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

11. Об установлении земельного налога на территории муниципального образования город Краснодар: Решение Городской Думы г. Краснодара от 24 ноября 2005 года № 3 // URL: http://docs.cntd.ru/document/446130722 (дата обращения: 04.10.2019).

12. О плате за землю на территории Свердловской области: Закон Свердловской области от 16 октября 1995 года № 23-ОЗ// URL: http://docs.cntd.ru/document/801107761 (дата обращения: 04.10.2019).

13. Беляков С. А. О налогообложении высших учебных заведений // Бюджетные и некоммерческие организации. №9. 1997. С. 3–8.

References

1. Arzyakova O. N., Agarkov G. A. Taxation of state universities // Bulletin of UrFU. Series: Economics and Management. 2005. No. 1. P. 132–137.

2. Yurkova M. R. The development of taxation of state institutions in the field of higher education: diss ... cand. legal science. Moscow, 2014.169 s.

3. Volegova Yu. S. Legal regulation of educational activities in Russia at the present stage // Young scientist. 2015. No23 (103). S. 735-739.

4. On education in the Russian Federation: Federal Law dated December 29, 2012 No. 273-FZ // Rossiyskaya Gazeta. December 31, 2012. No. 303 (5976).

5. On non-profit organizations: Federal Law of 12.01.1996 No. 7-FZ // Meeting of the legislation of the Russian Federation. 1996. No3. Art. 145.

6. On education: Law of the Russian Federation of 10.07.1992 No. 3266-1 (no longer valid) // Reference legal system “Consultant Plus”.

7. Tax Code of the Russian Federation (Part One): Federal Law of July 31, 1998 No. 146-FZ // Reference and Legal System “Consultant Plus”.

8. The tax code of the Russian Federation (part two): Federal Law of 05.08.2000 No. 117-ФЗ // Reference and legal system “Consultant Plus”.

9. On the property tax of organizations: Law of the Krasnodar Territory of November 26, 2003 No. 620-KZ // Reference and Legal System "Consultant Plus".

10. On approval of the list of types of educational and medical activities carried out by organizations for applying the tax rate of 0 percent on corporate income tax: Decree of the Government of the Russian Federation of 10.11.2011 No. 917 // Reference and Legal System “Consultant Plus”.

11. On the establishment of a land tax on the territory of the municipality of the city of Krasnodar: Decision of the City Council of Krasnodar dated November 24, 2005 No. 3 // URL: http://docs.cntd.ru/document/446130722 (accessed: 04.10.2019)

12. On payment for land on the territory of the Sverdlovsk Region: Law of the Sverdlovsk Region dated October 16, 1995 No. 23-OZ // URL: http://docs.cntd.ru/document/801107761 (accessed: 04.10.2019).

13. Belyakov S. A. On taxation of higher educational institutions // Budget and non-profit organizations. No. 9. 1997. S. 3–8.