

ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ЭКОНОМИКИ

УДК 336.2

СОДЕРЖАНИЕ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ УЧРЕЖДЕНИЙ СЕКТОРА ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ, ВЫПОЛНЯЮЩИХ ФУНКЦИИ В ОБЛАСТИ ОБОРОНОСПОСОБНОСТИ СТРАНЫ И НАЦИОНАЛЬНОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

Д.С. Вахрушев¹, А.Е. Кальсин², А.Г. Степанов³

^{1,2}ФГБОУ ВО «Ярославский государственный университет
им. П.Г. Демидова», г. Ярославль

³ФГКУ «Военный университет», Россия, г. Москва

В статье рассматриваются содержание и принципы налогового регулирования в секторе государственного управления. Цель статьи – раскрыть особенности налогового механизма в федеральных органах исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная или приравненная к ней служба, а также определить основные пути его совершенствования в интересах обеспечения обороноспособности страны и национальной безопасности. Научная новизна заключается в обосновании направлений совершенствования налоговых отношений в подведомственных учреждениях федеральных органов исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная или приравненная к ней служба. Сформулирован вывод о необходимости обеспечения равновесия налоговых интересов государства и учреждений, обеспечивающих его обороноспособность, в том числе в контексте управления налоговыми льготами с учетом значимых функциональных особенностей.

***Ключевые слова:** сектор государственно управления, налоговое регулирование, налоговая политика, налоговый механизм, обороноспособность страны, национальная безопасность, государственная тайна, военная организация государства, автономные учреждения, бюджетные учреждения, казенные учреждения, военные учреждения.*

doi: 10.26456/2219-1453/2020.4.126–135

Сектор государственного управления и его элементы неразрывно связаны с налоговой политикой любого государства. При этом для успешной её реализации в хозяйственной жизни должен быть использован эффективный налоговый механизм. Налоговый механизм является возможностью вариантов организации отношений в сфере налогов, которые используются обществом в целях создания условий для социального и экономического развития. Налоговый механизм состоит из видов, форм и методов организации отношений в сфере налогов, а также способы их расчета.

Налоговый механизм является многоплановой конструкцией. В ее состав входят отдельные элементы, отражающие различные экономические отношения. Разновариантность налоговых коммуникаций определяет применение разнообразных видов, методов и форм организации элементов

налогового механизма. Исполнительные и законодательные органы власти, представляющие государство на основе использования действия экономических законов, закономерностей функционирования налогов, задач налоговой политики определяет наиболее эффективные налоговые методы формирования доходов по уровням бюджетной системы. Государство формирует налоговый механизм через налоговое законодательство и организует его регулирование. Налоговый механизм определяется налоговой доктриной, которая является продолжением государственной политики определенных сил, реализующих властные полномочия.

Жизнеспособность налогового механизма зависит от того, насколько учитываются закономерности функционирования налогов, использование на практике их функций, с одной стороны, налогового механизма и налоговой политики с другой стороны, дает возможность понять объективность налогов и субъективную деятельность органов, представляющих государство.

Налоговый механизм и налоговая политика определяют роль налогов в социуме. Эта роль тесно связана с деятельностью государства, находясь в постоянном движении и зависимости от налоговой политики государства. Если рассматривать функции, то она более подвижна и многогранна, формируя интересы и цели существующих элит.

Используя налоговое регулирование в совокупности с другими способами воздействия на элементы экономической системы возможно достижение частичного решения отдельных проблем, возникающих в экономике.

Кейнсианская модель [6], содержащая налоги, была ослаблена в 70-х – начале 80-х гг. общим наличием существенных циклических и структурных кризисов, усилением инфляции, обострением социальных противоречий и другими проблемами. Ее заменила политика, связанная с теорией «экономики предложения», основным звеном которой становится эффективный налоговый механизм. Снижение ставок налога на прибыль корпораций, подоходного налога преследует поощрение наращивания капитала, стимулирование тезаврации. Сокращение налоговых изъятий должно целенаправленно воздействовать на темпы и пропорции накопления производственного и денежного капитала в перспективе, а льготные налоговые режимы должны стимулировать научно-технический прогресс.

Существуют точки зрения разных авторов на содержание и quintэссенцию налогового механизма. Т.Ф. Юткина полагает, что налоговый механизм – это сущность методологического, в первую очередь и лишь во вторую – методического порядка. В этом случае налоговому механизму свойственна двойственность. Поэтому рассматривать это содержание необходимо с узкопрактических и общетеоретических позиций [7].

Налоговый механизм – это область экономической теории, трактующей его сущность в качестве организационно-экономической категории. Т. е. это процесс управления отношениями перераспределения, которые возникают при обобществлении части сформированного в производстве национального дохода. Все многообразие экономических отношений, формирующихся в процессе такого перераспределения, возможно разделить на три части: налоговое планирование, налоговое регулирование и налоговый контроль. Теоретическое определение их специфики не

противоречит соответствующим положениям экономической теории, так как все они являются составными частями воспроизводственных отношений.

Действующая практика вносит свои коррективы в сферы налогового планирования, регулирования и контроля. Поэтому налоговый механизм должен представляться как свод конкретных налоговых действий. С таких позиций налоговый механизм выступает в качестве экономического рычага управления системой налоговых отношений. Подчиненность подобных действий закону исключает субъективизм в регламентации налоговых отношений.

При этом неоднозначны предпринимаемые налоговые шаги на разных уровнях государственной власти и управления. Налоговый механизм как свод налоговых действий представляет собой комбинацию институциональных положений налоговых законов. При этом представляется весьма существенным строгое соблюдение налогового законодательства, чтобы соблюсти принципиальное требование налоговой теории – субъективное и объективное начала процесса налогового регулирования представляют собой единое целое. Налоговое действие, противоречащее налоговому законодательству, выступает как субъективное вмешательство в процессы воспроизводства, что приведет к их деформации.

Нельзя не учитывать и тот факт, что налоговая политика и налоговый механизм выступают важнейшим инструментом антициклического регулирования национальной экономики, поскольку позволяют, как стимулировать, так и сдерживать динамику экономического развития. Это обусловлено распространением налогового регулирования практически на все аспекты хозяйственной жизни. Однако заметим, что по мере снижения амплитуды циклических колебаний, в том числе вследствие совокупности фискальных и монетарных мер воздействия, необходимость в значительных налоговых воздействиях на экономику постепенно сокращается. К тому же становится важным обеспечить адекватный инвестиционный климат, который детерминирует стабильность налоговых условий функционирования бизнеса.

Сектор государственного управления в России органично включает в себя значимые институциональные единицы, производящие помимо собственно политических, регулирующих и социальных функций также услуги нерыночного характера, предназначенные для коллективного и индивидуального потребления. Наглядной иллюстрацией индивидуальных услуг являются услуги в сфере здравоохранения, образования, жилищно-коммунального и социального обеспечения, культуры и отдыха. Что касается коллективных услуг, то они представлены сферой государственного управления и координации общественных процессов; обороной и безопасностью; защитой национальных интересов; обеспечением общественного порядка и государственной безопасности; охраной окружающей среды (как следствия отрицательных внешних экономических эффектов). В количественном плане коллективные услуги отражаются с позиции фактического конечного потребления сектора государственного управления, при этом в структуре использования ВВП их доля существенна. В 2019 и в 2020 гг. она составляет по 17,5 % [5].

Институционально сектор государственного управления представлен совокупностью органов различных ветвей государственной власти, органов

управления государственных внебюджетных фондов на федеральном и территориальном уровнях, органов местного самоуправления и созданных ими бюджетных организаций. С учетом того, что данные институты опосредуют, представляется оправданным отождествление сектора государственного управления с бюджетным сектором.

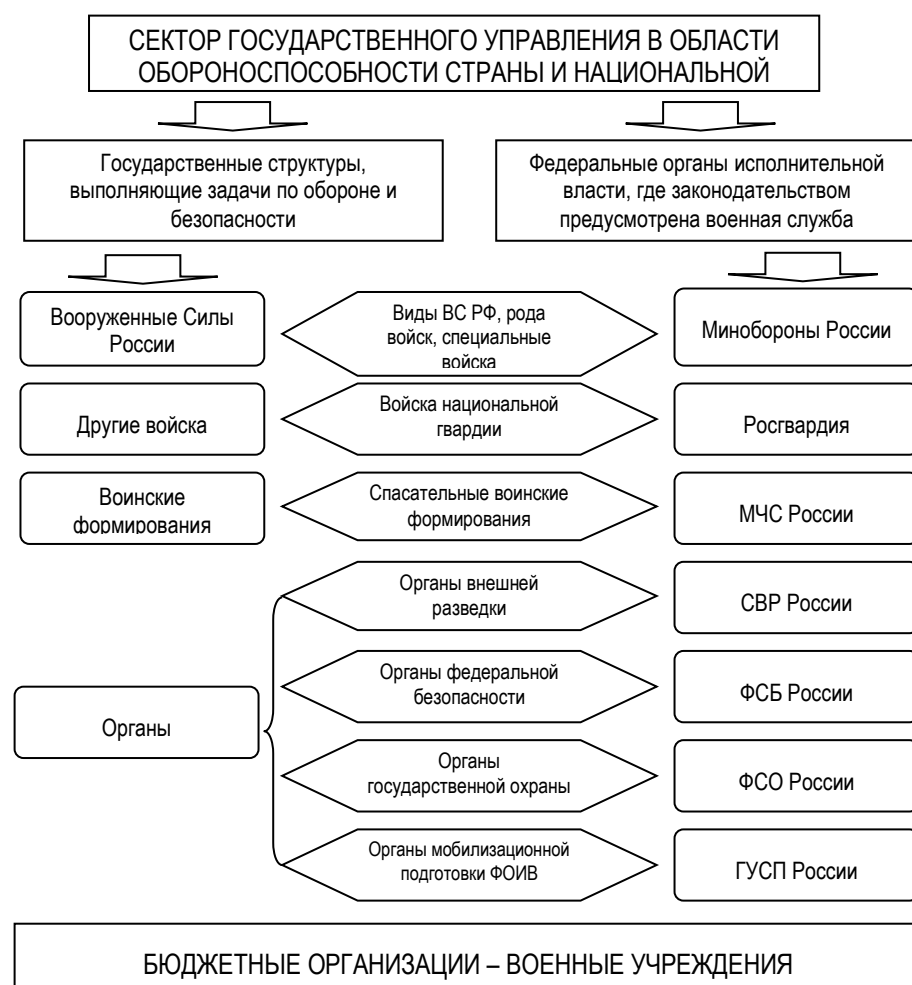
Особое положение анализируемого сектора в экономике определяется, прежде всего, исключительным правом органов государственной власти и местного самоуправления выступать от имени Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований. Как следствие они реализуют соответствующие властные полномочия, проистекающие из обладания инструментами принуждения, в том числе это характерно для сферы налоговых отношений. Право принуждения с формально институциональной точки зрения регулируется налоговым законодательством, а проявляется, в частности, при централизованном формировании финансовых ресурсов за счет изъятия части доходов домашних хозяйств и организаций посредством налогообложения или взимания иных обязательных платежей. Ресурсы же сектора государственного управления полностью используются на перераспределение доходов и национального богатства (объем расходов только на национальную оборону в 2019 и в 2020 гг. составляет по 2,7 % ВВП или 16,1 % от предусмотренных бюджетных ассигнований Федерального бюджета [5]).

В области обороноспособности страны и национальной безопасности сектор государственного управления проявляет себя с двух направлений, которые в свою очередь характеризуют его особенности. С одной стороны, организация защиты государственных интересов является составной частью государственного управления (входит в состав), с другой – в условиях непосредственной вооруженной защиты страны или подготовки к вооруженной защите государственное управление выступает равнозначным компонентом вместе с управлением военной организацией государства. Структура сектора государственного управления в области обороноспособности страны и национальной безопасности представлена на рис. 1 (см. ниже).

Так, согласно Военной доктрине России совокупность органов государственного и военного управления Вооруженных Сил Российской Федерации, других войск, воинских формирований и органов, совместно с оборонно-промышленным комплексом страны, образуют «военную организацию государства» [4]. Соответственно в качестве институциональных единиц в этой области государственного управления выступают организации бюджетного сектора, т.е. все подведомственные военные учреждения.

Военные учреждения относятся к числу бюджетных организаций и структурно являются подсистемой органов исполнительной власти федерального уровня. Функционально в их составе можно выделить органы военного управления, соединения и объединения, научные, медицинские, образовательные и иные организации, а также воинские части. Очевидно, что целями формирования военных учреждений является обеспечение обороноспособности страны. При этом с формально институциональной точки зрения военные учреждения обладают статусом юридического лица. В этом смысле конкретные действия военных учреждений базируются на общем

(типовом) положении об учреждениях данного вида или уставе. В то же время специфика характера деятельности тех или иных военных организаций детерминирует необходимость их одновременного регулирования законодательством о соответствующих видах деятельности (медицина, образование, наука и др.). Нельзя не учитывать и тот факт, что, обладая статусом юридического лица, военные учреждения наделены обязанностью отвечать по своим обязательствам. Что касается отношений рассматриваемых организаций с вышестоящими органами власти, то они иерархически основываются на принципе административного подчинения и в этом аспекте регламентируются совокупностью норм военного законодательства.



Р и с . 1. Структура сектора государственного управления в области обороноспособности страны и национальной безопасности

Рассмотренные выше особенности военных учреждений обуславливают специфику их роли и места в налоговых отношениях. С одной стороны, военные учреждения, будучи юридическими лицами, наделаются соответствующими обязанностями в части уплаты налогов и иных платежей финансового характера, а также выступают налоговыми агентами. С другой

стороны, возникает вопрос о целесообразности построения двустороннего встречного движения финансовых потоков. Будучи бюджетными организациями, военные учреждения финансируются за счет средств централизованного фонда денежных средств государства. Поэтому уплата ими налогов по своей экономической сути означает возврат государству финансовых ресурсов, ранее полученных в виде бюджетного финансирования. В этом смысле одним из наиболее актуальных вопросов налогового регулирования является вопрос адекватности конкретных налоговых обязательств, налагаемых на военные учреждения. Причем формы проявления налогового воздействия на различные аспекты функционирования военных учреждений разнообразны. Так, например, уплата военнослужащими налога на доходы физических лиц может рассматриваться как квазиинструмент межбюджетного регулирования, поскольку данный налог преимущественно зачисляется в местные бюджеты, в то время как финансовой основой денежного довольствия военнослужащих выступает федеральный бюджет. В целом же построение системы налогообложения военных учреждений должно базироваться на соблюдении необходимого баланса: наличие налоговых обязательств не должно осуществляться в ущерб осуществлению их основной функции – обеспечению обороноспособности страны.

В соответствии с принятым Федеральным законом Российской Федерации от 8 мая 2010 года № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» (далее – Федеральный закон № 83-ФЗ) с 2011 года все бюджетные организации (военные учреждения) приобрели новый правовой статус. Законодательством Российской Федерации предусматривается три типа государственных учреждений – это казенные, бюджетные и автономные учреждения. Выбор нового типа государственного учреждения осуществлялся федеральными органами исполнительной власти самостоятельно с учетом методических рекомендаций Правительства Российской Федерации от 7 сентября 2010 года № 1505-р.

Государственными и муниципальными учреждениями проведен большой объем организационных мероприятий, связанных с изменением их правового статуса. Подготовлены новые учредительные документы, проведена необходимая регистрация вновь образованных юридических лиц, решены вопросы договорных отношений, а также осуществлены процедуры по переоформлению лицевых и расчетных счетов новых государственных учреждений. В 2020 году согласно официальному сайту для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях на территории Российской Федерации зарегистрировано 160 тыс. 843 организации бюджетного сектора, из них на федеральном уровне 10 тыс. 687 учреждений (за исключением учреждений, сведения о которых составляют государственную тайну).

Кроме того, в качестве учреждений федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъекта Российской

Федерации и органов местного самоуправления ещё зарегистрировано 50 802 организации, из них на федеральном уровне – 7 887, на региональном уровне – 4 646 и на муниципальном уровне – 38 262 (табл. 1).

Т а б л и ц а 1
Количество государственных учреждений в 2020 году

Региональный уровень	Автономные учреждения	Бюджетные учреждения	Казенные учреждения	ВСЕГО
ВСЕГО	18 199	99 400	43 244	160 843
федеральный	389	5 591	4 707	10 687
субъекта РФ	4 635	21 811	7 246	33 692
муниципальный	13 164	71 995	31 289	116 448

Функционирование автономных учреждений осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях», который определяет некоммерческий характер их деятельности, а также особое целевое предназначение – реализацию полномочий органов власти различных уровней в сферах образования, науки, культуры, здравоохранения, средств массовой информации, социальной защиты, физической культуры и спорта, занятости населения и др.

Правовое положение бюджетных учреждений установлено Федеральным законом от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях». Как и в случае с автономными организациями, некоммерческий характер деятельности и нацеленность на реализацию полномочий государственных органов в вышеуказанных сферах также является ключевым элементом правового статуса бюджетных учреждений.

Статус казенных учреждений приняли все бюджетные организации, которые занимаются оказанием государственных услуг и исполнением государственных функций при реализации закрепленных полномочий, финансовое обеспечение деятельности которых осуществлялось за счет централизованных фондов денежных средств. На статус казенных учреждений перешли также и организации из числа военных учреждений. Основанием для принятия этого типа государственных учреждений стали требования, закрепленные в пункте 1 статьи 31 Федерального закона от 08.05.2010 № 83-ФЗ.

Необходимо отметить, что в соответствии с пунктом 5 статьи 16 Федерального закона № 83-ФЗ с 1 января 2011 года статья 321.1 Налогового кодекса Российской Федерации, регулировавшая особенности ведения налогового учета именно бюджетными организациями, утратила силу. Поэтому вопросы совершенствования требований к системе организации налогообложения государственных учреждений различных типов крайне важны и в настоящее время предельно актуальны. Особо стоит обратить внимание на деятельность военных учреждений, которые, как уже было сказано, созданы для обеспечения функций по защите государства от внешних и внутренних угроз. Первоочередная задача в этом направлении – соблюсти равновесие налоговых интересов всех участников экономических отношений,

а сам процесс управления налогами организовывать таким образом, чтобы в налоговом законодательстве в полном объеме были учтены все отличительные функциональные особенности, затрагивающие область обороноспособности страны и национальной безопасности.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая [федер. закон: принят Гос. Думой 31 июля 1998 года № 146-ФЗ; по состоянию на 01.07.2020] [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – URL: <http://base.consultant.ru> (Дата обращения: 01.10.2020).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая [федер. закон: принят Гос. Думой 5 августа 2000 года № 117-ФЗ; по состоянию на 01.07.2020] [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – URL: <http://base.consultant.ru> (Дата обращения: 01.10.2020).
3. О государственной тайне: [федер. закон: принят Гос. Думой 21 июля 1993 года № 5485 -1] [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – URL: <http://base.consultant.ru> (Дата обращения: 01.10.2020).
4. Военная доктрина Российской Федерации [утв. Президентом Российской Федерации от 25 декабря 2014 года № Пр-2976] [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – URL: <http://base.consultant.ru> (Дата обращения: 01.10.2020).
5. Заключение Счетной Палаты Российской Федерации от 11.10.2019 на проект федерального закона «О федеральном бюджете на 2020 год и плановый период 2021 и 2022 годов» № ЗСП-190/16-09 [Электронный ресурс] / Счетная палата Российской Федерации: [официальный сайт]. URL: <http://www.ach.gov.ru> (Дата обращения 01.10.2020).
6. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег /избранные произведения / пер. с англ. М. : Экономика, 1983. 352 с.
7. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. М. : ИНФРА-М, 2003. 576 с.

Об авторах:

ВАХРУШЕВ Дмитрий Станиславович – доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры финансов и кредита, ФГБОУ ВО «Ярославский государственный университет им. П.Г. Демидова», Россия, г. Ярославль, e-mail: boxer204@mail.ru, ORCID: 0000-0003-1291-9682, Spin-код: 4342-0089.

КАЛЬСИН Андрей Евгеньевич – доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры управления и предпринимательства, ФГБОУ ВО «Ярославский государственный университет им. П.Г. Демидова», Россия, Ярославль, e-mail: kalsin777@gmail.com, ORCID: 0000-0002-5419-7588, Spin-код: 2537-8576.

СТЕПАНОВ Алексей Геннадьевич – соискатель, ФГКУ «Военный университет», Россия, г. Москва, e-mail: natjen84@mail.ru.

**CONTENTS OF TAX REGULATION IN PUBLIC ADMINISTRATION
SECTOR PERFORMING FUNCTIONS IN THE FIELD OF DEFENSE
OF THE COUNTRY AND NATIONAL SECURITY**

D.S. Vakhrushev¹, A.E. Kalsin², A.G. Stepanov³

^{1,2} FSBOU VO “Yaroslavl State University named after P.G. Demidova”, Yaroslavl
³FGCU “Military University”, Russia, Moscow

The article discusses the contents and principles of tax regulation in the public administration sector. The purpose of the article is to disclose the features of the tax mechanism in federal executive bodies, where military is legally provided or an equivalent service, and define the main paths of its improvement in order to ensure the country's defense and national security. Scientific novelty consists in substantiating the directions of improving tax relations among subordinate institutions of federal executive bodies, where military or equivalent service is legally provided. A conclusion was drawn on the need to ensure a balance between the tax interests of the state and the institutions that ensure its defense capability, including in the context of managing tax benefits taking into account significant functional features.

Keywords: *public administration sector, tax regulation, tax policy, tax mechanism, defense capacity of the country, national security, state secret, military organization of the state, autonomous institutions, budgetary institutions, state institutions, military institutions.*

About the authors:

VAHRUSHEV Dmitriy Stanislavovich – Doctor of Economics, Professor, Professor, Department of Finance and Credit, FSBOU VO “Yaroslavl State University named after P.G. Demidov”, e-mail: boxer204@mail.ru, ORCIDID: 0000-0003-1291-9682, Spin-код: 4342-0089.

KAL'SIN Andrej Evgen'evich – Doctor of Economics, Professor, Department of Management and Entrepreneurship, FSBOU VO "Yaroslavl State University named after P.G. Demidova," Russia, Yaroslavl, e-mail: kalsin777@gmail.com, ORCID: 0000-0002-5419-7588, Spin-код: 2537-8576.

STEPANOV Aleksey Gennad'evich – applicant, FGCU “Military University”, Russia, Moscow, e-mail: natjen84@mail.ru.

References

1. Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii. Chast' pervaja [feder. zakon: prinjat Gos. Dumoj 31 ijulja 1998 goda № 146-FZ: po sostojaniju na 01.07.2020] [Jelektronnyj resurs] // SPS «Konsul'tant Pljus»: Zakonodatel'stvo: Versija Prof. – URL: <http://base.consultant.ru> (Data obrashhenija: 01.10.2020).
2. Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii. Chast' vtoraja [feder. zakon: prinjat Gos. Dumoj 5 avgusta 2000 goda № 117-FZ: po sostojaniju na 01.07.2020] [Jelektronnyj resurs] // SPS «Konsul'tant Pljus»: Zakonodatel'stvo: Versija Prof. – URL: <http://base.consultant.ru> (Data obrashhenija: 01.10.2020).

3. O gosudarstvennoj tajne: [feder. zakon: prinjat Gos. Dumoj 21 ijulja 1993 goda № 5485 -1] [Jelektronnyj resurs] // SPS «Konsul'tant Pljus»: Zakonodatel'stvo: Versija Prof. – URL: <http://base.consultant.ru> (Data obrashhenija: 01.10.2020).
4. Voennaja doktrina Rossijskoj Federacii [utv. Prezidentom Rossijskoj Federacii ot 25 dekabnja 2014 goda № Pr-2976] [Jelektronnyj resurs] // SPS «Konsul'tant Pljus»: Zakonodatel'stvo: Versija Prof. – URL: <http://base.consultant.ru> (Data obrashhenija: 01.10.2020).
5. Zaključenje Schetnoj Palaty Rossijskoj Federacii ot 11.10.2019 na proekt federal'nogo zakona «O federal'nom bjudzhete na 2020 god i planovyj period 2021 i 2022 godov» № ZSP-190/16-09 [Jelektronnyj resurs] / Schetnaja palata Rossijskoj Federacii: [ofic. sajt]. URL: <http://www.ach.gov.ru> (Data obrashhenija 01.10.2020).
6. Kejns Dzh. M. Obshhaja teorija zanjatosti, procenta i deneg /izbrannye proizvedenija / per. s angl. M. : Jekonomika, 1983. 352 s.
7. Jutkina T.F. Nalogi i nalogooblozhenie: uchebnik. M. : INFRA-M, 2003. 576 s.