

Министерство образования и науки Российской Федерации  
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«УРАЛЬСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ПЕДАГОГИЧЕСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ»  
Институт физики, технологии и экономики  
Кафедра технологии и экономики

**Оптимизация налогообложения общеобразовательного учреждения в  
сфере оказания дополнительных образовательных услуг**

Выпускная квалификационная работа

Квалификационная работа  
допущена к защите  
Зав. Кафедрой

\_\_\_\_\_  
дата                      подпись

Исполнитель:  
Бахарева Анастасия Игоревна,  
обучающийся 401 группы

\_\_\_\_\_  
подпись

Руководитель ОПОП:

\_\_\_\_\_  
подпись

Научный руководитель:  
Болтянская Таиса Олеговна  
к.п.н., доцент

\_\_\_\_\_  
подпись

Екатеринбург 2016

## Содержание

<b>Введение</b> .....	3
<b>Глава 1. Теоретические основы налоговой системы Российской Федерации в деятельности образовательных учреждений</b> .....	7
1.1. Роль налогов и налоговой системы в экономике Российской Федерации.....	7
1.2. Виды и функции налогообложения.....	10
1.3. Понятие «образовательное учреждение».....	13
<b>Глава 2. Текущее состояние и накопившиеся проблемы налоговой системы Российской Федерации</b> .....	17
2.1. Некоторые показатели деятельности налоговых органов.....	17
2.2. Противоречия действующей налоговой системы в Российской Федерации.....	21
2.3. Основные направления реформирования налоговой системы в Российской Федерации.....	25
2.4. Налогообложение образовательного учреждения.....	33
<b>Глава 3. Исследование и анализ налогообложения в деятельности образовательных учреждений в сфере оказания дополнительных образовательных услуг на примере МАОУ СОШ № 10 с углубленным изучением отдельных предметов г. Екатеринбург</b> .....	40
3.1. Экономическая характеристика отдела образования Свердловской области г. Екатеринбург МАОУ СОШ № 10 с углубленным изучением отдельных предметов.....	40
3.2. Оптимизация налогообложения в деятельности образовательного учреждения.....	46
<b>Заключение</b> .....	52
<b>Список литературы</b> .....	56

## Введение

### **Актуальность темы.**

Образование является одним из главных элементов социальной сферы государства, а так же общества в целом. Образование даёт возможность получения человеком систематизированных знаний, умений и навыков с целью их эффективного использования в профессиональной деятельности. В настоящее время актуальной для Российской Федерации является всестороннее усовершенствование сферы образования на федеральном, региональном и местном уровнях, с выделением требуемых для этого ресурсов, созданием механизмов их эффективного использования. Одной из главных задач является переход отечественного образования на инновационный путь развития.

Современным образовательным законодательством определено, что образовательную деятельность в Российской Федерации осуществляют, как государственные, так и негосударственные образовательные организации. Как правило, образовательные организации представлены в форме образовательных учреждений.

Образовательная организация - это организация, которая осуществляет образовательный процесс, то есть реализует одну или несколько образовательных программ и (или) обеспечивает содержание и воспитание обучающихся, воспитанников [1.4., с.64].

В соответствии со ст. 47 Закона об образовании, образовательная организация имеет право вести предпринимательскую деятельность, предусмотренную его уставом. К данной предпринимательской деятельности относятся: реализация и сдача в аренду основных фондов и имущества учреждения, торговля товарами и оборудованием, оказание посреднических услуг, долевое участие в деятельности других учреждений и организаций,

приобретение акций, облигаций, иных ценных бумаг и получение доходов по ним, а также ведение иных операций, приносящих доход [1.4., с.96].

До момента перехода на рыночные отношения доходы государственного бюджета основывались на накоплениях государственных предприятий, выраженных в денежном эквиваленте. В основном доходы занимали более 90% общей суммы доходов бюджета и состояли из двух платежей - налога с оборота и платежей из прибыли. Данная система существовала с 1930 по 1990 гг. В 1980-е гг. были введены нормативные платежи из прибыли в виде платы за производственные фонды, трудовые ресурсы и др. Нормативные платежи не смогли изменить систему платежей, и она продолжала ориентироваться на индивидуальные результаты деятельности отдельных предприятий.

В период перехода на рыночные механизмы доходы бюджетной системы существенно изменились. Основными доходами в Российской Федерации, как и в странах с развитой рыночной экономикой, стали налоги. Налоги представляют собой часть национального дохода, мобилизуемую во все звенья бюджетной системы. Это обязательные платежи юридических и физических лиц, поступающие государству в заранее установленных законом размерах и в определенные сроки.

Налоговая политика влияет на процессы накопления капитала, ускорение его концентрации и централизации, платежеспособный спрос населения. Налоги активно используются для сглаживания экономического цикла, т.е. регулирующая функция налогов связана с вмешательством государства через налоги в процесс воспроизводства [2.2., с.146].

Налоговая система - совокупность налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей в бюджет, взимаемых на условиях, определяемых законодательными актами. Существенными характеристиками налоговой системы той или иной страны являются: совокупность налогов, установленных законодательством; принципов, форм и методов их установления и ввода в действие; система налоговых органов, форм и

методов налогового контроля; права и ответственность участников налоговых отношений, порядок и условия налогового производства [2.1., с.76].

Налоговая система должна целостно влиять на укрепление рыночных отношений в хозяйстве, способствовать развитию предпринимательства и препятствовать падению уровня жизни населения с низкими доходами.

Основная причина несоответствия налоговой системы РФ основным принципам налогообложения – нестабильность в проведении экономической политики в целом, отсутствие государственных программ, которые определяют приоритеты промышленной и научно-технической политики, а также налоговые льготы. Существующая налоговая система не отвечает интересам налогоплательщика (частые изменения в законах, высокая величина налогового бремени, ограниченность прав предпринимателей, неоднозначность трактовки законодательных и нормативных актов), ни налоговой службы (многочисленные уклонения от уплаты налогов, рынок заполняют фирмы-однодневки, различные льготы приводят к неравенству налогоплательщиков и наносят значимый ущерб экономике, права налоговой службы ограничены, работа налогового инспектора малооплачиваема). Очевидно, что налоговая система устарела и нуждается в изменениях.

**Объектом исследования** является налогообложение в деятельности образовательных учреждений.

**Предметом исследования** является оптимизация налогообложения в сфере оказания дополнительных образовательных услуг.

Исходя из актуальности данной проблемы, **целью работы** является выявить пути оптимизации налогообложения в деятельности образовательных учреждений в сфере оказания дополнительных образовательных услуг, рассмотреть текущее состояние налоговой системы Российской Федерации и существующие проблемы, а так же выяснить и проанализировать пути их решения.

Поставленная цель определяет главные *задачи*, которые подлежат решению в данной работе:

- изучить сущность налогообложения, налогов и налоговой системы;
- выявить сущность понятия «образовательное учреждение»;
- изучить показатели деятельности налоговых органов;
- выявить противоречия действующей налоговой системы РФ;
- провести анализ налогообложения образовательного учреждения;
- определить проблемы налоговой системы РФ и сформулировать пути их решения.

В качестве основных *методов исследования* использовались такие методы как: описание, метод сравнения, систематизации и обобщения, анализ и синтез, классификация.

# **Глава 1. Теоретические основы налоговой системы Российской Федерации**

## **1.1. Роль налогов и налоговой системы в экономике Российской Федерации**

Главное место среди экономических рычагов отводится налогам. При помощи налогов государство воздействует на экономику. В условиях рыночной экономики любое государство начинает использовать налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка.

Согласно Конституции Российской Федерации установление сборов и общих принципов налогообложения в России находится в совместном ведении Российской Федерации и ее субъектов. Но при этом сама система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом (часть 3 ст.75 Конституции Российской Федерации). Таким федеральным актом является НК РФ.

Налог – это необходимое условие существования государства. В соответствии со ст.57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Согласно ст.8 НК РФ *налогом* признается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований [1.3., с.98].

Все налогоплательщики обязаны платить налог в качестве безусловного требования государства. Налоговое обязательство имеет односторонний характер и возникает из закона.

Налог является ограничением прав и свобод гражданина; следовательно, соответствующее ограничение возможно только в форме федерального закона. Налог вправе установить только орган власти, обладающий законодательными полномочиями (отношения: налогоплательщик-власть) [2.10., с.203].

*Налоги и налоговая система* – это не только источники бюджетных поступлений, но и важнейшие структурные элементы экономики рыночного типа. Следует заметить, что без формирования рациональной налоговой системы, не угнетающей предпринимательскую деятельность и позволяющей проводить эффективную бюджетную политику, невозможны полноценные преобразования экономики России.

Налоги известны людям с глубокой древности, когда они фигурировали в форме дани, подати. Возникновение налогов связано с необходимостью содержания государства. Их неизбежность очевидна.

Налоги представляют собой обязательные платежи, взимаемые центральными и местными органами государственной власти с юридических и физических лиц и поступающие в бюджеты различных уровней. Существование налогов экономически оправдано постольку, поскольку оправдано существование государства [2.9., с.120].

Совокупность взимаемых в государстве налогов и других платежей (сборов, пошлин) образует налоговую систему. Это понятие охватывает также и свод законов, регулирующих порядок и правила налогообложения. А также структуру и функции государственных налоговых органов.

Налоговая система базируется на соответствующих законодательных актах государства, которые устанавливают конкретные методы построения и взимания налогов, то есть определяют элементы налогов. Налоговая система включает также органы сбора налогов и надзора за их внесение в лице налоговой инспекции [2.4., с.27].

Рассмотрим элементы налогообложения.



Элементы налоговой системы подразделяются на обязательные и необязательные. К первым относятся:

*Объект налогообложения* – им может являться операция по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.

При этом каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения, определяемый в соответствии с частью второй НК РФ. В целях налогообложения под имуществом понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии со статьей 28 Гражданским кодексом Российской Федерации, где сказано: «К объектам гражданских прав относятся вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права; работы и услуги; информация; результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них (интеллектуальная собственность); нематериальные блага».

*Налоговая база* – стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения. Налоговая база и порядок ее определения по федеральным, региональным и местным налогам устанавливаются статьей 54 НК РФ [2.11., с.364].

Все остальные налогоплательщики - физические лица исчисляют налоговую базу на основе получаемых в установленных случаях от организаций данных об облагаемых доходах, а также данных собственного учета облагаемых доходов, осуществляемого по произвольным формам.

*Порядок исчисления налога* – в соответствии со статьей 52 НК РФ. Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот, а в случаях, предусмотренных законодательством о налогах

и сборах, обязанность по исчислению суммы налога может быть возложена на налоговый орган или налогового агента [1.3., с.82].

Таким образом, налог представляет собой обязательный, индивидуально безвозмездный платёж, принудительно взимаемый органами государственной власти различных уровней с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований.

## **1.2. Виды и функции налогообложения**

Виды налогов и сборов в Российской Федерации определены статьей 15 НК РФ. Согласно данной статье устанавливаются следующие виды налогов и сборов: федеральные налоги и сборы, налоги и сборы субъектов Российской Федерации (региональные налоги и сборы) и местные налоги и сборы.

Федеральными признаются налоги и сборы, устанавливаемые Налоговым Кодексом и обязательные к уплате на всей территории Российской Федерации.

Региональными признаются налоги и сборы, устанавливаемые Налоговым Кодексом и законами субъектов Российской Федерации, вводимые в действие в соответствии с НК РФ законами субъектов Российской Федерации и обязательные к уплате на территориях соответствующих субъектов. При установлении регионального налога законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, в пределах установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, а также формы отчетности по данному региональному налогу. Иные элементы налогообложения устанавливаются только НК РФ, законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации.

Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком [2.7, с.117].

Местными признаются налоги и сборы, устанавливаемые Налоговым Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления, вводимые в действие в соответствии с НК РФ нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления и обязательные к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

Местные налоги и сборы в городах федерального значения, таких как Москва и Санкт-Петербург устанавливаются и вводятся в действие законами указанных субъектов Российской Федерации.

При установлении местного налога представительными органами местного самоуправления в нормативных правовых актах определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, а также формы отчетности по данному местному налогу. Иные элементы налогообложения устанавливаются только Налоговым Кодексом.

Не могут устанавливаться региональные и местные налоги или сборы, не предусмотренные НК РФ.

*Функция налога* – это проявление его сущности в действии, способ выражения его свойств. Функция показывает, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов. Отсюда возникает главная распределительная функция налогов, выражающая их сущность как особого централизованного (фискального) инструмента распределительных отношений [2.5, с.87].

Посредством фискальной функции реализуется *главное общественное назначение налогов* – формирование финансовых ресурсов государства, аккумулируемых в бюджетной системе и внебюджетных фондах и необходимых для осуществления собственных функций (оборонных,

социальных, природоохранных и др.) Формирование доходов государственного бюджета на основе стабильного и централизованного взимания налогов превращает само государство в крупнейшего экономического субъекта.

Другая функция налогов как экономической категории состоит в том, что появляется возможность количественного отражения налоговых поступлений и их сопоставления с потребностями государства в финансовых ресурсах. Благодаря контрольной функции оценивается эффективность налогового механизма, обеспечивается контроль за движением финансовых ресурсов, необходимость внесения изменений в налоговую систему и бюджетную политику. Контрольная функция налогово-финансовых отношений проявляется лишь в условиях действия распределительной функции. Таким образом, обе функции в органическом единстве определяют эффективность налогово-финансовых отношений и бюджетной политики.

Распределительная функция налогов обладает рядом свойств, характеризующих многогранность ее роли в воспроизводственном процессе. Это прежде всего то, что изначально распределительная функция налогов носила чисто фискальный характер. Но с тех пор, как государство посчитало необходимым активно участвовать в организации хозяйственной жизни в стране, у функции появилось регулирующее свойство, которое осуществляется через налоговый механизм. В налоговом регулировании возникли стимулирующая подфункция, а также подфункция воспроизводственного назначения.

Стимулирующая подфункция налогов реализуется через систему льгот, исключений, предпочтений, увязываемых с льготообразующими признаками объекта налогообложения. Она проявляется в изменении объекта обложения, уменьшении налогооблагаемой базы, понижении налоговой ставки и другое.

Подфункцию воспроизводственного назначения несут в себе платежи за пользование природными ресурсами, налоги, взимаемые в дорожные

фонды, на воспроизводство минерально-сырьевой базы. Эти налоги имеют четкую отраслевую принадлежность.

При классификации налогов по объектам налогообложения образуются пять групп:

- налоги на имущество,
- ресурсные налоги (включая земельный налог),
- налог на прибыль,
- налоги на действия (хозяйственные акты, финансовые операции, обороты по реализации),
- прочие, охватывающие некоторые налоги и разовые сборы [2.6., с.200].

Таким образом, в налогах непосредственно реализуется их социальное назначение как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов государства. В то же время необходимо отметить, что на практическом уровне налогообложение выполняет несколько функций, в каждой из которых реализуется то или иное назначение налогов. Взаимодействуя, данные функции образуют систему.

### **1.3. Понятие «образовательное учреждение»**

В Законе об образовании понятие образовательное учреждение трактуется, как образовательная организация.

*Образовательная организация* – по законодательству РФ учреждение, осуществляющее образовательный процесс, т.е. реализующее одну или несколько образовательных программ и (или) обеспечивающее содержание и питание обучающихся, воспитанников [1.4., с.64].

Образовательное учреждение является юридическим лицом. Образовательные учреждения по своим организационно-правовым формам могут быть государственными, муниципальными, негосударственными (частными, общественных или религиозных организаций).

К образовательным учреждениям относятся:

-дошкольные; общеобразовательные (начального общего, основного общего, среднего общего образования);

-начального профессионального, среднего профессионального и высшего профессионального образования;

-специальные (коррекционные) для обучающихся, воспитанников с отклонениями в развитии; учреждения дошкольного образования;

-учреждения для детей сирот и детей, оставшихся без попечения родителей; другие учреждения, осуществляющие образовательный процесс.

В соответствии со ст. 47 Закона об образовании, образовательная организация имеет право вести предпринимательскую деятельность, предусмотренную его уставом. К ней относятся реализация и сдача в аренду основных фондов и имущества учреждения, торговля товарами и оборудованием, оказание посреднических услуг, долевое участие в деятельности других учреждений и организаций, приобретение акций, облигаций, иных ценных бумаг и получение доходов по ним, а также ведение иных операций, приносящих доход [1.4., с.96].

Образовательное учреждение может также вести приносящую доход деятельность по реализации производимой продукции, работ и оказанию услуг. Причем эта деятельность относится к предпринимательской лишь в той части, в которой получаемый от нее доход не реинвестируется непосредственно в данное образовательное учреждение и (или) на непосредственные нужды обеспечения, развития и совершенствования образовательного процесса в этом учреждении, включая расходы на заработную плату персонала.

Образовательное учреждение в своей предпринимательской деятельности приравнивается к предприятию и подпадает под действие законодательства в области предпринимательской деятельности. При этом практический интерес вызывает вопрос о том, почему приносящая доход деятельность образовательного учреждения подвергается различной

правовой оценке в зависимости от направления реинвестирования полученных средств.

Критерий реинвестирования специалисты считают спорным. Соглашаясь с тем, что его можно использовать при налогообложении с целью установления льготного налогового режима, они признают, что с гражданско-правовой точки зрения это вряд ли оправдано. Во-первых, в области предоставления платных образовательных услуг (основных или дополнительных) образовательное учреждение – это профессионал, что является предпосылкой его конкурентоспособности на рынке образовательных услуг. Во-вторых, для контрагентов учреждения не важно, на какие цели будут израсходованы доходы от договоров купли-продажи, производства работ, оказания услуг и иной приносящей доходы деятельности, перечисленной в п. 2 ст. 47 Закона «Об образовании», однако регулирование отношений по однородным сделкам будет различно [1.4., с.95]. Так, если сделка заключается с целью непосредственного реинвестирования доходов от нее в образовательную деятельность, то она не требует признания за образовательным учреждением статуса предпринимателя и не распространяет на него действие законодательства РФ в области предпринимательской деятельности. Если аналогичная сделка заключается с целью опосредованного реинвестирования или иной целью, то, соответственно, она свидетельствует о предпринимательской деятельности учреждения, которое должно быть зарегистрировано в качестве предпринимателя и его отношения будут регулироваться иначе. В частности, учреждение по данной сделке будет нести повышенную ответственность как любой предприниматель, действующий на условиях риска, т. е. независимо от вины (п. 3 ст. 401 ГК РФ). В первом же случае ответственность строится на общих основаниях – при наличии вины. Нетрудно увидеть по данному примеру, что положение контрагента существенно меняется, его права лучше защищены во втором случае, хотя в обоих случаях он имеет дело с одним и тем же контрагентом [1.2., с.181].

Деятельность образовательного учреждения по реализации предусмотренных его уставом продукции, работ и услуг относится к предпринимательской лишь в той части, в которой получаемый от нее доход не реинвестируется непосредственно в данное учреждение и (или) непосредственно на нужды образования. В соответствии со ст. 2 ГК РФ, предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в установленном порядке [1.2., с.181].

Таким образом, платные образовательные услуги могут предоставляться как государственными и муниципальными, так и негосударственными образовательными учреждениями. Так, ст. 45 Закона об образовании предоставляет государственным и муниципальным учреждениям право оказывать платные дополнительные образовательные услуги, не предусмотренные соответствующими образовательными программами и образовательными стандартами. Это могут быть обучение по дополнительным образовательным программам, преподавание специальных курсов и циклов дисциплин, репетиторство, углубленное изучение предметов и другие услуги. Стороной договора о платных образовательных услугах могут быть как юридические, так и физические лица, но получателем образовательной услуги всегда является физическое лицо, являющееся обучающимся. Платные образовательные услуги не могут быть оказаны вместо образовательной деятельности, финансируемой за счет средств бюджета, иначе заработанные средства изымаются учредителем в его бюджет. Образовательное учреждение вправе обжаловать указанное действие учредителя в суд. Негосударственное образовательное учреждение вправе взимать плату за образовательные услуги, в том числе за обучение в пределах государственных образовательных стандартов. Взаимоотношения между учреждением и обучающимся (его законными представителями) регулируются договорами [1.4., с.234]



## **Глава 2. Текущее состояние и накопившиеся проблемы налоговой системы Российской Федерации**

### **2.1. Некоторые показатели деятельности налоговых органов**

Содержание оперативно-контрольной работы налоговых органов сформулировано в ст. 31 Налогового кодекса Российской Федерации, в которой установлены их права, в том числе:

-требовать от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов;

-проводить налоговые проверки;

-производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;

-вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах;

-приостанавливать операции по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в банках и налагать арест на имущество налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента;

-осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные,

складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества;

определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги;

-требовать от налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;

-взыскивать недоимки, а также пени и штрафы;

-привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;

-вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля [1.3, с.54].

Среди показателей деятельности налоговых органов, используемых для ее оценки, можно выделить показатели, характеризующие контрольную работу налоговых органов:

-показатели оценки камерального контроля, например удельный вес пассивного контроля в общей сумме доначислений по камеральным

проверкам, среднее значение которого в ряде регионов составляет около 30%;

-показатели оценки выездного контроля, которые позволяют оценить средние размеры доначислений по результатам выездных налоговых проверок (например, по результатам каждой пятой проверки в отдельных регионах в бюджет доначислено менее 50 тыс. руб.);

-показатели оценки контрольной работы с крупнейшими налогоплательщиками (например, коэффициент взыскания доначисленных платежей по результатам налоговых проверок, среднее значение которого составляет в настоящее время 40%);

-показатели оценки работы налоговых органов с "фирмами-однодневками" по выявлению получателей денежных средств;

-показатели оценки результатов выездных налоговых проверок. Например, среднее значение удельного веса результативных проверок составляет более 99%, однако коэффициент взыскания штрафных санкций не превышает 40%. Следовательно, проблема заключается в том, что не все выявленные нарушения законодательства о налогах и сборах сопровождаются реальным поступлением штрафных санкций в бюджетную систему Российской Федерации.

Рассмотрим показатели деятельности налоговых органов на примере города Москвы за 2013 год, которые обсудили на заседании расширенной коллегии.

В Управлении ФНС России по Москве состоялось заседание расширенной коллегии Управления под председательством Руководителя ФНС России М.В. Мишустина, посвященной результатам деятельности налоговых органов Москвы за 2013 год и основным задачам на 2014 год.

В своем приветственном слове Руководитель ФНС России М.В. Мишустин поблагодарил коллег за работу и отметил, что, несмотря на снижение основных экономических показателей, и финансовых результатов деятельности организаций в целом по 2013 году налоговые поступления

выросли, показатели, установленные законом о федеральном бюджете, Служба выполнила.

Руководитель УФНС России по Москве М.В. Третьякова подвела итоги работы налоговых органов столицы за 2013 год. Она сообщила, что Управлением в консолидированный бюджет Российской Федерации мобилизовано 1,838 трлн. рублей доходов, что на 5%, или 87 млрд. рублей, больше уровня 2012 года. Доходы федерального бюджета увеличились на 12 млрд. рублей к уровню 2012 года и составили 813 млрд. рублей. В консолидированный бюджет субъекта Управлением мобилизовано 1,025 трлн. рублей, что почти на 8 % выше уровня 2012 года. С учетом Межрегиональных инспекций в городской бюджет поступило почти 1,275 трлн. рублей с ростом к уровню 2012 года 101,6% [4.1., с.1].

Всего по результатам проведения контрольных мероприятий в бюджетную систему Российской Федерации дополнительно мобилизовано 37,8 млрд. рублей, или 104% к уровню 2012 года.

Принятые меры по повышению качества проведения мероприятий налогового контроля, обратила внимание М.В. Третьякова, в 2013 году снизили количество поступающих в Управление жалоб налогоплательщиков на 13%. Общее количество дел, рассмотренных в пользу бюджета, составило 96%. Сумма требований налогоплательщиков, рассмотренная судами в пользу бюджета, увеличилась на 7 процентных пункта и составила почти 32 млрд. рублей, или 71% от оспариваемой суммы.

Одной из приоритетных задач, стоящих перед налоговыми органами столицы, является повышение результативности досудебной и судебной работы, качества контрольных мероприятий, эффективности работы по урегулированию задолженности, а также уровня обслуживания налогоплательщиков [4.1., с.1].

Также, с 2014 года у региональных властей появилась возможность вовлечь в налоговый оборот высокодоходные объекты недвижимости с низкой налоговой отдачей. Уже с 1 января текущего года в Москве как в

пилотном регионе введен налог на основе кадастровой стоимости для двух тысяч объектов недвижимого имущества.

М.В. Мишустин подробно остановился на важности развития бесконтактного обслуживания налогоплательщиков. Так, в 2013 году в Москве около 40 тысяч документов на государственную регистрацию юридических лиц были направлены через Интернет с использованием электронной цифровой подписи. Кроме того, 5,5 тысяч горожан воспользовались сервисом «Подача заявки на государственную регистрацию в качестве ИП», который не требует электронной цифровой подписи и работает с любого мобильного устройства, а свидетельство о регистрации можно получить, посетив налоговую инспекцию один раз [4.1., с.2].

Таким образом, особое внимание в работе налоговых органов необходимо уделить выявлению резервов бюджетных доходов. Для налоговых органов Москвы вопрос использования налогоплательщиками офшорных схем особенно острый.

## **2.2. Противоречия действующей налоговой системы в Российской Федерации**

Действующая в Российской Федерации налоговая система вызывает большое количество нареканий.

В сложившейся налоговой системе страны с экономической точки зрения можно выявить следующие недостатки, которые необходимо устранить или минимизировать:

- несовершенство законодательства, противоречивость;
- отсутствие должного стимулирования производителей;
- излишне фискальный характер налоговой системы;
- низкое налогообложение имущества;
- чрезмерное налогообложение прибыли;

- высокое налогообложение физических лиц при низкой заработной плате по сравнению с западными странами;
- неэффективность существующих льгот;
- введение налога на добавленную стоимость;
- жесткие финансовые санкции к уклоняющимся от уплаты налога;
- постоянное изменение налогового законодательства и ставок налогообложения;
- недостаточно эффективный контроль над сбором налогов;
- низкое налогообложение природных ресурсов и так далее [3.1., с.28].

Налоговой системе России присущ преимущественно фискальный характер, что затрудняет реализацию стимулирующей и регулирующей функций налогообложения. В первую очередь, это определяется высокой завышенной по сравнению с развитыми странами ставки налога на прибыль (35%) и налога на добавленную стоимость (20%), вследствие чего приоритетное направление по налоговым изъятиям в России приходится на обложение хозяйствующих субъектов, то есть юридических лиц. В условиях рыночной экономики это анахронизм. Необходимо постепенно переносить основную тяжесть налогообложения на физических лиц, но этот процесс требует последовательной и целенаправленной политики в течение многих лет.

Довольно высокий удельный вес по сравнению с зарубежными странами имеют косвенные налоги (налоги с оборота, продаж, различные сборы), а не прямых, причем доля косвенных налогов постепенно возрастает.

Косвенные налоги и сборы в целом не способствуют стимулированию экономики и увеличению сбора налогов, скорее наоборот.

Недостаточно эффективный контроль над сбором налогов, что выражается в сокрытии доходов (то есть большой доли теневой экономики), вследствие чего, по различным оценкам, бюджетная система Российской Федерации недополучает от 30 до 50% налогов. Особенно важное значение в этом направлении приобретает борьба за устранение неучтенного в

налоговых целях наличного оборота денежных средств, доля которого достигает 40% денежного оборота страны, вследствие чего расчеты между юридическими лицами не через расчетные счета приводят к недобору платежей в бюджет не менее чем на 20-25%.

Неэффективность существующих льгот. Сокращение налоговых льгот не только сделает налоговую систему более нейтральной по отношению к отдельным участникам экономической деятельности, не только поставит дополнительные барьеры перед злоупотреблениями и коррупцией, но и расширит налогооблагаемую базу. Но льготы, связанные со структурной перестройкой экономики, развитием малого предпринимательства и стимулированием инвестиций необходимо сохранить и даже расширить. В этих условиях льготы должны иметь временный и направленный характер, и, что важно, должны даваться участникам экономической деятельности, а не отдельным территориям.

Усложненность налоговой системы Российской Федерации, так как на данный момент в России насчитывается вместе с местными налогами свыше 100 различных налогов и сборов. Требуется существенное упрощение налоговой системы страны, при существенном снижении общего числа налогов и сборов. Необходимо отменить ряд "нерыночных" налогов, которые взимаются с выручки, а не с прибыли (это транспортный налог, сбор на содержание жилищного фонда и др.), а также ряд налогов с целевым назначением (налог на пользователей автомобильных дорог для развития дорожного хозяйства, целевые налоги на содержание милиции). Требуется объединение налогов, имеющих сходную налогооблагаемую базу (например, платежей за право пользования природными ресурсами, акцизов на минеральное сырье и платежей на воспроизводство минерально-сырьевой базы). Следует отказаться от налогов-двойников, то есть от одноименных налогов, поступающих в разные бюджеты (например, налог на прибыль). Более оправданным является наличие единых налогов с законодательным разделением долей, зачисляемых в федеральный и территориальные

бюджеты. Должны быть отменены налоги, затраты на взимание которых превышают сумму собранных налогов.

Постоянное изменение налогового законодательства и ставок налогообложения, что не способствует долгосрочному вложению капиталов и росту экономики. Необходимо законодательно установить стабильные (в течение нескольких лет) базовые нормативы ставок и отчислений от основных налогов (в первую очередь это федеральные регулирующие налоги: подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, а также на некоторые другие).

Несовершенство законодательства, противоречивость и запутанность нормативной базы и процедур налогообложения, отсутствие оперативной связи исполнительной и законодательной властей, что выражается в первую очередь в затягивании окончательного принятия нового Налогового кодекса. По различным оценкам сейчас в России действует от 600 до 800 различных законов и иных нормативных актов, в той или иной степени затрагивающих налогообложение. Требуется их унификация и объединение в едином своде налоговых законов. Для эффективного взимания налогов на недвижимость необходимо создание кадастра земли, кадастра недвижимости, автоматизированной системы управления недвижимостью и так далее.

Большая доля в структуре сбора налогов различных видов зачетов. В первую очередь необходимо постепенное прекращение в регионах любых форм зачетов по федеральным регулирующим налогам, а затем и по всем остальным.

Одной из важных проблем в современной системе налогообложения является система налоговых ставок, которые определяют сумму налогового изъятия. Это относится к целому ряду налогов, в первую очередь к налогу на прибыль. Существует интересное предложение ввести (сначала в отдельных регионах) регрессивные ставки налога на прибыль, когда при увеличении суммы налогооблагаемой прибыли ставка налогообложения понижается. При таком методе понижающая регрессия ставок будет стимулировать не



стремление уменьшить или скрыть налогооблагаемую базу, а показать ее в полном объеме, так как чем больше сумма получаемой прибыли, тем меньше ставка налога. Но это требует дополнительного усиления контроля со стороны налоговых органов, налоговой полиции.

Таким образом, можно сделать вывод, что налоговая система нуждается в совершенствовании и требует серьезного реформирования, так как не обеспечивает оптимального выполнения своих функций. С одной стороны, она должна обеспечивать уровень сбора налогов, достаточный для покрытия основных расходов бюджетов, а с другой стороны, налоговая система страны должна способствовать нормальному функционированию экономики государства, экономическому росту и развитию территорий.

### **2.3. Основные направления реформирования налоговой системы Российской Федерации**

Реформа налоговой системы направлена на создание нормальных условий для развития реального сектора экономики, снижения налогового бремени, упрощения налоговой системы, сокращения количества налогов, уплачиваемых предпринимателями. Для стимулирования экономического роста необходима активизация налоговой политики с целью использования не только фискальной, но и регулирующей функции налогов [3.1., с.28].

Практика последних лет показала бесперспективность и неэффективность попыток устранения недостатков налоговой системы путем внесения "точечных" изменений в налоговое законодательство. В этой связи представляется, что ежегодные всероссийские налоговые форумы в Торгово-промышленной палате (ТПП) России как раз и являются той площадкой, на которой власть и бизнес могут в режиме диалога выработать конкретные предложения на среднесрочную перспективу развития налоговой системы.

Так, российские предприниматели, входящие в систему ТПП России, полагают, что первым направлением дальнейшего реформирования

налоговой системы должны быть вопросы налогового администрирования.

Поправки, предлагаемые предпринимательским сообществом следующие:

- положения, обеспечивающие соблюдение сроков проведения проверок и сроков вынесения решений по ним;

- поправки, предусматривающие ответственность должностных лиц за вынесение незаконных решений и злоупотреблений своими правами [3.5., с.32].

Второе направление – решение проблем налогоплательщиков.

Сегодня в российской экономике сформировалась стабильная группа интегрированных компаний, являющихся основой конкурентоспособности национальной экономики на международных рынках. Государство могло бы путем некоторого снижения налоговой нагрузки в начальный период внедрения консолидированного налогообложения обеспечить стимулирование развития. Впоследствии за счет роста налогооблагаемой базы произойдет и увеличение налоговых поступлений в бюджет.

Третье направление – совершенствование налогообложения НДС.

Применительно к реформированию НДС нельзя не затронуть и планы Минфина России по организации специальной процедуры регистрации налогоплательщиков. Введение системы "НДС-платеж" предполагает установление сплошного налогового контроля над перечислением сумм налога организациями. Фактически это означает перекладывание контрольных функций государства на банки. На них будут возложены дополнительные обязанности по представлению сведений налоговыми органами в жатые сроки. Очевидно, что такие требования повлекут дополнительные затраты по организации электронных систем обмена данными как для банков, так и для налоговых органов. Не исключено, что в результате дополнительные издержки будут частично переложены на налогоплательщиков.

Четвертое направление – создание налоговых условий для развития малого и среднего предпринимательства, инновационных предприятий. В

целях решения данной проблемы ТПП Росси был разработан пакет законопроектов:

-проект Федерального Закона "О внесении изменения в ст.154 НК РФ" [3.2., с.57]. Дело в том, что организации и предприниматели, применяющие общий режим налогообложения, не могут учитывать сумму НДС по товарам, приобретенным у организаций (предпринимателей), применяющих УСН или являющимися плательщиками ЕНВД, которые оказываются исключенными из состава контрагентов. Положения законопроекта позволяют увеличить объем заключаемых договоров купли-продажи товаров между организациями и предпринимателями, применяющими различные режимы налогообложения.

-проект Федерального Закона " О внесении изменений в ст.346.12 и 346.13 части второй НК РФ", которым для субъектов малого предпринимательства в целях перехода на упрощенную систему налогообложения предлагается установить пороговый валовой доход от реализации в течение 9 месяцев в сумме не более 40 млн. рублей. Размер годового дохода налогоплательщика, при превышении которого организации и предприниматели теряют право на применение упрощенной системы налогообложения, устанавливается в сумме 54 млн. рублей [3.2., с.58].

В результате ожидается двукратный рост числа малых предприятий. Кроме того, возможность применения УСН, получают предприятия более широкого спектра (в т.ч. венчурные и инновационные).

-проект Федерального Закона "О внесении изменений в ст.346.15 НК РФ", предусматривающий включение в состав расходов, уменьшающих доходы при определении объекта по упрощенной системе налогообложения, расходы, направленные на создание и внедрение новых технологий и оборудования, проведение научных исследований и опытно-конструкторских разработок, а также на патентование и пр.

Предлагаемые изменения позволят направить часть доходов на расширение собственного производства, его совершенствование, разработку и внедрение новых высокотехнологичных и наукоемких производств.

Пятое направление – совершенствование амортизационной политики. Для активизации процессов модернизации устаревшего производственного капитала предлагается рассмотреть возможность предоставления хозяйствующим субъектам права "сверхускоренной амортизации" вновь вводимого в эксплуатацию высокотехнологичного оборудования.

Также правительству Российской Федерации надлежит продолжить работу по снижению либо отмене ввозных таможенных пошлин на технологическое оборудование, которое не производится и в ближайшей перспективе не планируется к производству в Российской Федерации. Это даст дополнительный импульс к ускорению технологической модернизации производств.

Предполагается, что соответствующие изменения в налоговой системе будут способствовать решению следующих важнейших задач:

- построению единой и понятной в границах Российской Федерации налоговой системы, установлению правовых механизмов взаимодействия всех ее элементов в рамках единого налогового правового пространства;

- возрастанию справедливости налоговой системы за счет выравнивания условий налогообложения для всех налогоплательщиков, отмены неэффективных и оказывающих наиболее негативное влияние на хозяйственную деятельность налогов и сборов, исключения из самих механизмов применения налогов и сборов тех норм, которые искажают их экономическое содержание;

- развитию налогового федерализма при обеспечении доходов федерального, региональных и местных бюджетов, закрепленных за ними и гарантированных налоговыми источниками;

- созданию рациональной налоговой системы, обеспечивающей сбалансированность общегосударственных и частных интересов,

содействующей развитию предпринимательства, активизации инвестиционной деятельности и наращиванию национального богатства России и благосостояния ее граждан;

-ослаблению общего налогового бремени на законопослушных налогоплательщиков путем более равномерного распределения налоговой нагрузки на всех налогоплательщиков, продолжения курса на дальнейшее постепенное снижение ставок по основным федеральным налогам и облегчения налоговой нагрузки на фонд оплаты труда;

-формированию единой налоговой правовой базы, совершенствованию системы ответственности за налоговые правонарушения, улучшению налогового администрирования;

-упрощению налоговой системы за счет установления исчерпывающего перечня налогов и сборов с сокращением их общего числа, а также максимальной унификации действующих режимов исчисления и порядка уплаты различных налогов и сборов;

-обеспечению стабильности налоговой системы, определенности в объемах налоговых платежей для налогоплательщиков на длительный период [3.3., с.60].

Многие из поставленных задач в той или иной степени уже достигнуты. Оптимизация налогов принесла реальные плоды. Так, в результате принятия Налогового кодекса РФ снижено общее количество налогов, действовавших в Российской Федерации. Вместо 48 установленных федеральным законодательством налогов и отчислений во внебюджетные фонды и более чем 100 фактически действовавших к моменту его принятия налогов, сборов и иных обязательных платежей установлены 28 видов налогов и сборов. Налоговые сборы в бюджетную систему увеличились. При этом перечень региональных и местных налогов стал исчерпывающим. Ни один орган законодательной власти субъекта Российской Федерации и представительный орган местного самоуправления не имеют права ввести ни

одного налога, не предусмотренного Налоговым кодексом Российской Федерации.

Сейчас вносится немало предложений по частичному устранению тех или иных недостатков в рассматриваемых видах налогов, но они, как представляется, радикальных улучшений не дадут. Конкуренентоспособность российской экономики на мировом рынке остается и сейчас крайне низкой, а в условиях глобализации не видно и шансов на ее усиление. Поэтому, в налоговой политике остается только один путь - заменить действующие налоги-тормоза на новые налоги-акселераторы развития. Рассмотрим их более подробно.

Первый из предлагаемых налогов – это всеобщий прогрессивный налог на расходы, предложенный еще 50 лет назад британским экономистом Николасом Калдором вместо подоходного налога. Этот налог пока нигде не применяется.

По сравнению с действующим налогом на доходы физических лиц налог на расходы устраняет сразу несколько недостатков, свойственных первому налогу.

Во-первых, новым налогом автоматически обеспечивается стимулирование частных накоплений (источника инвестиций и главного условия экономического роста) - налог же на доходы физических лиц, одинаково облагает и потребление, и накопление.

Во-вторых, налог на расходы социально более справедлив, поскольку относительный уровень благосостояния гражданина определяют именно расходы (и по количеству - по сумме расходов, и по качеству - по доле в них дорогих товаров), а не доходы (в молодости человек может работать особенно интенсивно, чтобы нагнать разрыв в благосостоянии с более старшими поколениями, и он более накапливает, чем тратит).

В третьих, в современных условиях значительно легче контролировать расходы граждан, чем их доходы, что дает возможность экономить на издержках по налоговому контролю. При этом, если установить достаточно

высокий необлагаемый минимум (порядка 7 т.р. на человека в месяц) и умеренную градацию налоговых ставок (например, в 15%, 25% и 40%), то контролировать фактически придется только "избыточное" потребление (расходы на приобретение транспортных средств, недвижимости, антиквариата и пр.), объекты которого либо подлежат обязательной регистрации, либо добровольно страхуются гражданами.

Второй налог из трех предлагаемых – это налог на выводимые из предприятия доходы. Он должен заменить собой налог на прибыль организаций, который сегодня прогрессирующе теряет свое фискальное значение. Новый налог легко администрируется - обложению подлежат все выводимые из делового оборота предприятия доходы и капиталы - дивиденды, возврат капитала акционерам, кредиты управляющим и пайщикам и т.д. - все, что не касается затрат на материалы, на зарплату работникам (но исключая доходов, маскируемых под зарплату) и на уплату кредитов. Фактически такой налог существует практически во всех странах - в виде "налога у источника". Остается только распространить режим этого налога на все выводимые из предприятия доходы (на уровне, 25%).

Предлагаемый налог, лишен известных налогу на прибыль недостатков:

- нет необходимости вмешательства в бухгалтерский учет предприятия и использования особых методов контроля для улавливания чистой
- нет потребности применять значительное число льгот по этому налогу;
- нет необходимости применять особый налоговый учет амортизации, а также внедрять и поддерживать целую систему мер по взаимоурегулированию режимов налога на прибыль и подоходного налога - вообще поддержания разных налоговых режимов в отношении предпринимательской прибыли.

И наконец, третий налог – уже давно и хорошо известный налог с оборота, которым должна облагаться выручка любых предприятий всех видов собственности - по ставкам до 5% (с возможной градацией: 3% -

федеральный налог, до 2% - надбавка, устанавливаемая местными органами власти). Этот налог легко администрируется, просто и эффективно собирается. База у этого налога, шире чем налога с продаж (любые обороты, а не только в торговой сети), он избавлен от возвратов и необходимости сочетать разные налоговые режимы: он не требует применения какой-то особенной налоговой отчетности. важно также отметить, что взимание этого налога осуществляется в упрощенном порядке - путем удержания банком суммы налога при совершении платежей, и в большинстве случаев налогоплательщики могут быть избавлены от предоставления сводных деклараций по этому налогу.

Общие обоснования для перехода к указанной унифицированной системе сбора налогов давно и хорошо известны.

Во-первых, большинство современных налогов собирается в порядке авансовых платежей и перерасчеты по ним относятся к категории налоговых отношений, что исключает возможность проведения возвратов.

Во-вторых, система казначейства приспособлена к реализации именно бюджетных расходов, а не сбора бюджетных доходов.

А самое главное, - предлагаемая система сбора налогов существенно повышает.

Таким образом, реформа налоговой системы направлена на создание нормальных условий для развития реального сектора экономики, снижения налогового бремени, упрощения налоговой системы, сокращения количества налогов, уплачиваемых предпринимателями. Для стимулирования экономического роста необходима активизация налоговой политики с целью использования не только фискальной, но и регулирующей функции налогов, налоговую дисциплину.



## 2.4. Налогообложение образовательного учреждения

Учебные заведения можно отнести к специфическим плательщикам налогов. Специфика заключается в том, что уплата отдельных видов налогов в основном связана с налоговыми льготами, установленными для учебных учреждений.

Для услуг по образованию установлены льготы по НДС. Так, освобождаются от НДС операции по оказанию услуг по высшему, среднему, профессионально-техническому и начальному образованию заведениями образования, имеющими специальное разрешение (лицензию) на оказание таких услуг, и услуг по воспитанию и образованию детей домами культуры в сельской местности, детскими музыкальными и художественными школами, школами искусств.

В Налоговом кодексе и принятых в соответствии с ним федеральных законах, законодательных актах субъектов РФ и муниципальных образований о налогах и сборах присутствуют положения, определяющие особенности налогообложения у учреждений образования.

Операции, признаваемые объектом обложения НДС, перечислены в ст. 146 НК РФ. В учреждениях образования объектом налогообложения может быть не только оказание платных дополнительных услуг, но и реализация продукции, неиспользуемого имущества, в том числе основных средств, материалов и так далее [1.3,с.265].

Однако в ст. 149 НК РФ перечислены операции, не облагаемые НДС, по которым образовательные учреждения могут не платить данный налог по нескольким основаниям. Так, не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории РФ:

-услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях, проведению занятий с несовершеннолетними детьми в кружках, секциях (включая спортивные) и студиях (пп. 4 п. 2 ст. 149 НК РФ) [1.3,с.278].

В ряде регионов налоговые органы требуют при применении данной льготы предъявить лицензию на ведение образовательной деятельности, а так как учреждения по различным причинам не всегда успевают своевременно проходить лицензирование, предъявляются, например, требования к дошкольным образовательным учреждениям об уплате НДС с взимаемой ими родительской платы.

Основная цель каждой образовательной организации — воспитание и обучение граждан. Поэтому осуществлять свою деятельность они могут только как некоммерческие организации. При этом они вправе выбрать любую организационно-правовую форму, которую предусматривает гражданское законодательство РФ для некоммерческих организаций.

Учреждение полностью или частично финансирует собственник. Он выделяет денежные средства по смете и контролирует их использование. Средства государственным и муниципальным образовательным учреждениям выделяются по нормативам финансирования в расчете на одного обучающегося или воспитанника. Эти нормативы разрабатываются отдельно для каждого типа, вида и категории образовательного учреждения. Чтобы учреждение могло заниматься образовательной деятельностью, учредитель закрепляет за ним землю, здания, сооружения, оборудование и другое необходимое имущество.

Действующее законодательство позволяет образовательному учреждению заниматься предпринимательской деятельностью. Например, это может быть торговля, оказание разного рода посреднических услуг, приобретение акций и облигаций. Главное — указать такую деятельность в уставе учреждения [1.4,с.38].

Образовательные учреждения могут быть государственными (федеральными или в ведении субъекта РФ), муниципальными и негосударственными (п. 3 ст. 12 Закона № 3266-1).

Государственные и муниципальные учреждения, как правило, обозначают единым понятием — бюджетные образовательные учреждения (далее — БОУ).

В пункте 1 статьи 161 Бюджетного кодекса дано определение бюджетного учреждения. Им признается организация, которая создается органами государственной власти РФ, субъектов РФ, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических и иных функций некоммерческого характера. Данное учреждение финансируется из соответствующего бюджета или государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов [1.1.,с.197].

Деятельность бюджетных образовательных учреждений регулируется типовыми положениями. На их основе БОУ разрабатывают свои уставы. Типовые положения об образовательных учреждениях утверждает Правительство РФ. Для негосударственных образовательных учреждений эти типовые положения выполняют функции примерных.

Тип, вид и категория образовательного учреждения определяются в соответствии с уровнем и направленностью реализуемых им образовательных программ. Эти признаки устанавливаются при его государственной аккредитации, которую проводят государственные органы управления образованием.

Статья 12 Закона "Об образовании в Российской Федерации" устанавливает следующие типы образовательных учреждений:

- дошкольные;
- общеобразовательные начального общего, основного общего и среднего (полного) общего образования;
- учреждения начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального и послевузовского профессионального образования;
- учреждения дополнительного образования взрослых;

-специальные (коррекционные) для обучающихся, воспитанников с отклонениями в развитии;

-учреждения для детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей (законных представителей);

-учреждения дополнительного образования детей; другие учреждения, осуществляющие образовательный процесс [1.4.,с.96].

Налоговый учет в образовательном учреждении зависит от того, какое оно: бюджетное или негосударственное.

Особенности ведения налогового учета бюджетными образовательными учреждениями установлены статьей 321 п.1 НК РФ. Эти учреждения ведут отдельный учет доходов и расходов, полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования и от иных источников. Под иными источниками подразумеваются доходы от коммерческой деятельности [1.3.,с.425]. Отметим, что в тексте Кодекса понятия «коммерческая деятельность» и «предпринимательская» употребляются как равнозначные.

Налоговой базой для БОУ является разница между доходами и расходами, связанными с ведением коммерческой деятельности. Доходы в виде целевого финансирования и расходы, производимые за счет этих средств, не учитываются при расчете налога на прибыль. К доходам от коммерческой деятельности относятся доходы, которые поступают от юридических и физических лиц по операциям реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав, а также внереализационные доходы (без учета НДС, акцизов по подакцизным товарам).

Негосударственное образовательное учреждение исчисляет и уплачивает налог на прибыль в общем порядке на основании главы 25 Налогового кодекса.

При формировании налоговой базы в доходы НОУ не включается имущество, полученное в рамках целевого финансирования (подпункт 14 п. 1 ст. 251 НК РФ). К средствам целевого финансирования относится имущество,

полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному источником этого целевого финансирования. В отношении НОУ такими средствами могут являться гранты [1.3.,с.374].

Также при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления (кроме поступлений в виде подакцизных товаров) на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности. Они безвозмездно поступают от других организаций и (или) физических лиц и используются получателями по назначению. Перечень целевых поступлений указан в пункте 2 статьи 251 НК РФ. Он является закрытым. Целевыми поступлениями для НОУ могут быть: пожертвования; имущество, переходящее по завещанию в порядке наследования; средства (имущество), которые получены на осуществление благотворительной деятельности; используемые по целевому назначению поступления от собственников учреждения [1.3.,с.378].

НОУ обязаны вести отдельный учет доходов и расходов, полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования и как целевые поступления. Если такой учет отсутствует, данные средства подлежат налогообложению с даты их получения в общем порядке.

Чтобы разграничить целевые средства и доходы от предпринимательской деятельности, надо правильно оформлять эти поступления документально. Все первичные документы на получение средств (платежные поручения, приходные кассовые ордера) должны иметь формулировку, которая подтверждает безвозмездность перечисленных поступлений на ведение уставной деятельности.

Деятельность по оказанию услуг в сфере образования по проведению некоммерческими образовательными учреждениями учебно-производственного или воспитательного процесса не облагается НДС. При этом согласно подпункту 14 пункта 2 статьи 149 НК РФ от обложения налогом на добавленную стоимость освобождаются услуги, связанные с проведением учебно-производственного процесса по направлениям

основного и дополнительного образования, указанным в лицензии. Консультационные услуги и услуги по сдаче в аренду помещений облагаются НДС [1.3.,с.242].

Указанные услуги некоммерческих образовательных учреждений освобождаются от обложения НДС независимо от того, на какие цели направлен доход, полученный за оказание данных услуг.

Отметим также, что данное освобождение не распространяется на других лиц, оказывающих образовательные услуги. К ним, например, могут относиться индивидуальные предприниматели или обособленные структурные подразделения.

До 2005 года учреждения образования полностью освобождались от уплаты земельного налога, поскольку порядок его исчисления не регулировался нормами Налогового кодекса. Соответственно действовала льгота, закрепленная пунктом 3 статьи 40 Закона № 3266-1 и статьей 12 Закона РФ от 11.10.91 № 1738-1 «О плате за землю» [1.4.,с.120].

С 1 января 2005 года введена в действие глава 31 «Земельный налог» НК РФ. Земельный налог является местным и устанавливается нормативными актами муниципальных образований (в Москве и Санкт-Петербурге — законами). Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования.

Объектом налогообложения по налогу на имущество организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве основных средств (п. 1 ст. 374 НК РФ). Сюда также включается имущество, которое передано во временное владение, пользование и распоряжение [1.3.,с.567].

Статьей 381 НК РФ установлены налоговые льготы по налогу на имущество организаций. В настоящее время от его уплаты освобождены организации в отношении объектов социально-культурной сферы, используемых для нужд образования. Образовательное учреждение вправе воспользоваться данной льготой только при условии непосредственного

использования имущественного комплекса по целевому назначению [1.3.,с.615].

Таким образом, можно сделать вывод, что образовательные учреждения являются плательщиками следующих налогов:

- налог на прибыль;
- налог на добавленную стоимость (НДС);
- налог на имущество;
- земельный налог.

Объектом налогообложения является как имущество, приобретенное образовательным учреждением, так и то, которое находится на балансе на праве оперативного управления.

**Глава 3. Исследование и анализ налогообложения в деятельности образовательных учреждений в сфере оказания дополнительных образовательных услуг на примере МАУ СОШ № 10 с углубленным изучением отдельных предметов г. Екатеринбург**

**3.1. Экономическая характеристика отдела образования Свердловской области г.Екатеринбург МАОУ СОШ № 10 с углубленным изучением отдельных предметов**

Полное наименование образовательного учреждения в соответствии с Уставом:

Муниципальное автономное общеобразовательное учреждение – средняя общеобразовательная школа №10 с углубленным изучением отдельных предметов.

Юридический адрес: 620144 г. Екатеринбург, ул. Вайнера, 54

Фактический адрес: 620144 г. Екатеринбург, ул. Вайнера, 54

Телефоны: (343) 257-30-86, (343) 257-27-30 Факс: (343) 257-30-86

E-mail: school10@r66.ru Web-сайт: <http://10.uralschool.ru/>

Свидетельство о государственной аккредитации: № 7711 от 21 февраля 2014г.

Действующая лицензия: № 17031 от 25 февраля 2013 г.

Школа расположена в центре г. Екатеринбурга. Для социально-экономического окружения характерно отсутствие в микрорайоне промышленных предприятий, но в непосредственной близости располагается один из крупнейших в Екатеринбурге торгово-развлекательных центров «Гринвич».[4.6]

Непосредственную организацию и координацию деятельности школы осуществляет Отдел образования Администрации Ленинского района г. Екатеринбурга (620014, г. Екатеринбург, ул. Шейнкмана, д. 30А).



Управление школы осуществляется в соответствии с Законом Российской Федерации «Об образовании», Типовым положением об общеобразовательном учреждении, нормативно-правовыми актами, действующими на территории Свердловской области и муниципального образования «город Екатеринбург», Уставом на принципах единоначалия и самоуправления [4.6].

Основные направления, по которым осуществляется финансирование из бюджетной части: заработная плата сотрудников, содержание здания, ремонт, приобретение наглядных пособий.

Перечень услуг (работ), предоставление (выполнение) которых для физических и юридических лиц осуществляется за плату:

- реализация образовательных программ различной направленности, преподавание 49 специальных курсов, циклов дисциплин за пределами основных общеобразовательных программ;

- репетиторство с обучающимися другого образовательного учреждения;

- создание групп по адаптации детей к условиям школьной жизни;

- курсы по изучению иностранных языков, выходящих за рамки учебного плана;

- различные кружки: хоровое пение, хореография, вокал;

- создание различных секций, групп по укреплению здоровья: гимнастика, ритмика, общефизическая подготовка;

- организация групп продленного дня;

- организация групп кратковременного пребывания детей [4.6].

В таблице 1 представлены показатели по поступлениям и выплатам учреждения за 2015 год.

Таблица 1

Наименование показателя	Сумма, руб.
<b>Поступления, в том числе по видам поступлений:</b>	37 430 069,08
Средства, полученные от аренды	1 258,25
Доходы от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности	592 538,51
Субсидии на иные цели	222 436,00
Прочие безвозмездные поступления	60 648,46
Субсидии на выполнение муниципального задания автономным учреждением	36 553 187,86
<b>Расходы(выплаты) всего, в том числе:</b>	37 876 882,11
На устранение требований пожарной безопасности	190 000,00
Пособия по социальной помощи населению	32 436,00
Заработная плата	23 867 336,12
Начисления на заработную плату	7 207 935,51
Прочие выплаты	2 073,60
Услуги связи	24 000,00
Коммунальные услуги	3 217 657,03
Работы, услуги по содержанию имущества	305 185,60
Прочие работы, услуги	30 000,00
Прочие расходы	264 000,00
Приобретение основных средств	1 635 000,00

А также в МАОУ СОШ №10 с углубленным изучением отдельных предметов производятся платные дополнительные услуги МАОУ СОШ №10 с углубленным изучением отдельных предметов:

- «Методы решения математических задач повышенной сложности»;

- «Курс физики повышенной сложности»;
- Создание мультимедийных проектов»;
- «Знай и люби русский язык»;
- «Курс химии повышенной сложности»;
- «Школа юного пользователя Интернет»;
- «Компьютерная азбука»;
- «Основы исследовательской деятельности»;
- «Правоведение»;
- Репетиторство с учащимися других образовательных учреждений»;
- «Деловой иностранный язык»;
- «Декоративно-прикладное творчество»;
- «Восточные единоборства»;
- «Территория здоровья»;
- «Ансамбль танца»;
- «Школа здоровья»;
- Студия музыкально-хоровая»;
- Студия театральная»;
- «Школа раннего развития» (для детей дошкольного возраста)[4.6].

Таким образом, можно сделать вывод, что школа предоставляет довольно широкий спектр дополнительных образовательных услуг, что приносит ей доход. Таких, как реализация образовательных программ различной направленности, репетиторство с учащимися другого образовательного учреждения, различные кружки, создание различных секций, организация групп продленного дня и кратковременного пребывания детей.

В таблице 2 представлен отчёт о проведённых мероприятиях по поддержке и развитию МАОУ СОШ №10 с углублённым изучением отдельных предметов на период с 1 сентября 2014 года по 31 августа 2015 года.

Таблица 2

№ п/п	Мероприятия	Сроки проведения	Поступления, руб.	Расходы, руб.
<b>Остаток средств на 1.09.2014г.</b>			<b>1 277 798,86</b>	
<b>1</b>	Организация охраны порядка в МАОУ	С 1.09.2014 по 31.08.2015г	360 000,00	360 000,00
<b>2</b>	Улучшение материально-технической базы	С 1.09.2014 по 31.08.2015г	400 000,00	396 439,63
<b>3</b>	Организация обслуживания по накладным расходам	С 1.09.2014 по 31.08.2015г	31 750,00	31 750,00
<b>4</b>	КМС банка	С 1.09.2014 по 31.08.2015г	17 000,00	16 966,49
<b>5</b>	ФОТ ответственного лица Зарплата + налоги Улучшение организации обслуживания учащихся и учителей в школьной столовой	С 1.09.2014 по 31.08.2015г	380 000,00	375 303,90
<b>6</b>	Научно-исследовательские работы	С 1.09.2014 по 31.08.2015г	21 000,00	20 836,96
<b>7</b>	Установка стеклопакетов	С 1.09.2014 по 31.08.2015г	661 843,00	333 950,10
<b>Всего:</b>			<b>1 529 593,00</b>	<b>1 536 817,15</b>
<b>Остаток средств на 1.09.2015г.</b>			<b>1 270 574,71</b>	

В таблице 3 представлена программа мероприятий мероприятиях по поддержке и развитию МАОУ СОШ №10 с углублённым изучением

отдельных предметов на период с 1 сентября 2015 года по 31 августа 2016 года.

Осуществляется в целях: содействия деятельности в сфере образования, науки, культуры, искусства, просвещения, духовному развитию личности.

**Таблица 3**

<b>№ п/п</b>	<b>Мероприятия</b>	<b>Сроки проведения</b>	<b>Поступления, руб.</b>	<b>Расходы, руб.</b>
<b>1</b>	Организация охраны порядка в МАОУ	С 1.09.2015 по 31.08.2016г	360 000,00	360 000,00
<b>2</b>	Улучшение материально-технической базы	С 1.09.2015 по 31.08.2016г	370 000,00	360 000,00
<b>3</b>	Организация обслуживания по накладным расходам	С 1.09.2015 по 31.08.2016г	40 000,00	40 000,00
<b>4</b>	КМС банка	С 1.09.2015 по 31.08.2016г	20 000,00	17 000,00
<b>5</b>	ФОТ ответственного лица Зарплата + налоги	С 1.09.2015 по 31.08.2016г	20 000,00	17 000,00
<b>6</b>	Научно-исследовательские работы	С 1.09.2015 по 31.08.2016г	48 000,00	45 000,00
<b>7</b>	Установка стеклопакетов	С 1.09.2015 по 31.08.2016г	350 000,00	350 000,00
<b>Всего:</b>			<b>1 208 000,00</b>	<b>1 189 000,00</b>

Таким образом, можно сделать вывод, что школа полностью отчитывается по поступлениям и расходам денежных средств. Ведёт учёт денежных средств. Финансовое и материально-техническое обеспечение

деятельности школы проводится в соответствии с требованиями к условиям реализации основной образовательной программы начального общего, основного общего, среднего (полного) общего образования. Финансово-хозяйственная деятельность школы направлена на реализацию её уставных целей и задач.

Финансовое обеспечение деятельности школы осуществляется в соответствии с законодательством.

Школа старается улучшить условия обучения и пребывания учащихся в образовательном учреждении.

### **3.2. Оптимизация налогообложения в деятельности образовательного учреждения**

В зависимости от условий договора на оказание образовательных услуг существует несколько вариантов признания доходов от образовательной деятельности для целей исчисления налога на прибыль.

В договоре на оказание образовательных услуг предусмотрено поэтапное оказание услуги (семестр или учебный год). В данном случае завершение этапа оказания образовательной услуги оформляется, как вариант, соответствующей записью в зачетной книжке студента об окончании семестра, а также, в случае завершения студентом учебного года, подписанием приказа о переводе студента на следующий курс обучения. Таким образом, доходы для исчисления налога на прибыль признаются в том периоде, в котором имело место фактическое оказание этапа услуги, т.е., когда в зачетную книжку студента вносится соответствующая запись, – окончание семестра, или когда подписывается приказ о переводе студента на следующий курс обучения, – окончание учебного года.

Признание дохода по завершении этапа оказания услуги (по окончании семестра или учебного года) приводит к образованию незавершенного

производства (далее – НЗП) и необходимости его оценки. К НЗП относятся остатки невыполненных заказов (незакрытых договоров со студентами или их этапов).

Согласно пункту 1 статьи 319 Налогового Кодекса РФ для налогоплательщиков – образовательных учреждений, производство которых связано с оказанием услуг, сумма прямых расходов распределяется на остатки НЗП пропорционально доле незавершенных (или завершенных, но не принятых на конец текущего месяца) заказов на оказание услуг в общем объеме выполняемых в течение месяца заказов на оказание услуг. При этом перечень прямых расходов налогоплательщика определен следующим образом: - приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);

- приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке у налогоплательщика;

-расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также суммы единого социального налога, начисленного на указанные суммы расходов на оплату труда;

-суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг [1.2., с.592].

Согласно договору на оказание образовательных услуг завершение образовательной услуги соответствует дате выдачи диплома после итоговой аттестации.

В соответствии с пунктом 1 статьи 271 Налогового кодекса доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления).

Доходом от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав [1.2., с.409].

Также необходимо закрепить в учетной политике образовательного учреждения, что при оказании дополнительных образовательных услуг (подготовительные курсы, подготовка и переподготовка кадров) выручка признается ежемесячно равными долями в течение периода обучения, предусмотренного договором.

Многие образовательные учреждения самостоятельно издают книжную продукцию, необходимую для осуществления образовательного процесса. При этом формирование "себестоимости" издаваемой книжной продукции в налоговом учете вызывает затруднения.

В бухгалтерском учете фактическая себестоимость книжной продукции, издаваемой образовательным учреждением, определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством продукции. В отличие от бухгалтерского учета в налоговом учете стоимость книжной продукции, как в виде остатков готовой продукции, так и в виде незавершенного производства (НЗП), подлежит оценке только в размере произведенных прямых расходов. Это приводит к несовпадению стоимости готовой продукции и НЗП в бухгалтерском учете и налоговом учете.

Для формирования "себестоимости" издаваемой книжной продукции по налоговому учету целесообразно так же, как и в бухгалтерском учете на каждый тираж открывать карточку учета формирования себестоимости тиража, где будут "собираться" только прямые расходы по издаваемым тиражам.

Все остальные расходы образовательного учреждения относятся к косвенным, поэтому не влияют на формирование себестоимости издаваемой книжной продукции по налоговому учету, и в полном объеме относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода.



Порядок учета формирования себестоимости издаваемой книжной продукции по бухгалтерскому и налоговому учету следует закрепить в учетной политике образовательного учреждения.

Для минимизации трудозатрат и упрощения учета производство и реализацию книжной продукции осуществлять через отдельное юридическое лицо.

В целях уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль образовательные учреждения могут создавать резервы по сомнительным долгам. Сомнительным долгом признается любая задолженность третьих лиц перед налогоплательщиком, в случае, если она одновременно отвечает следующим требованиям:

- задолженность не погашена в сроки, установленные договором;
- задолженность не обеспечена залогом [1.2., с.57].

Отчисления налогоплательщика в резервы по сомнительным долгам включаются в состав внереализационных расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль. Сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последний день отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности и исчисляется следующим образом:

- по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше 90 дней – в сумму создаваемого резерва включается полная сумма выявленной на основании инвентаризации задолженности;

- по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 дней (включительно) – в сумму резерва включается 50 процентов от суммы выявленной на основании инвентаризации задолженности [1.2., с.345].

Таким образом, можно сделать вывод, что образовательные учреждения должны закрепить в учетной политике образовательного учреждения, что при оказании дополнительных образовательных услуг выручка признается ежемесячно равными долями в течение периода обучения. В целях уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль

образовательные учреждения могут создавать резервы по сомнительным долгам. Чтобы оптимизировать налогообложение и улучшить его работу в деятельности образовательного учреждения в сфере оказания дополнительных образовательных услуг, нужно учитывать и уделять должное внимание развитию платных образовательных услуг.

Развитию платных образовательных услуг должно способствовать не только повышение их качества, но и предоставление определенных налоговых льгот физическим и юридическим лицам, которые заключают соответствующие договоры. В частности, такого рода поддержка направлена на развитие дополнительного образования в форме подготовки и переподготовки кадров организаций. Так, например, согласно ст. 264 Налогового Кодекса РФ, расходы налогоплательщика на подготовку и переподготовку кадров на договорной основе с образовательными учреждениями учитываются при уменьшении доходов при обложении налогом на прибыль [1.2., с.487]. Для этого должны соблюдаться следующие условия:

1) образовательные услуги оказываются российскими образовательными учреждениями, получившими государственную аккредитацию (имеющими лицензию) или иностранными, имеющими соответствующий статус;

2) подготовку или переподготовку проходят работники, состоящие в штате;

3) программа подготовки способствует повышению квалификации и более эффективному использованию специалиста в этой организации в рамках деятельности налогоплательщика. Не признаются расходами на подготовку кадров расходы, связанные с организацией развлечения, отдыха или лечения, а также расходы, связанные с содержанием образовательных учреждений или оказанием им бесплатных услуг, с оплатой обучения в высших и средних специальных учебных заведениях работников при получении ими высшего и среднего специального образования.



## Заключение

*Налоговая система* — основанная на определенных принципах система урегулированных нормами права общественных отношений, складывающихся в связи с установлением и взиманием налогов и сборов [2.1., с.120].

Необходимость налоговой системы вытекает из функциональных задач государства. Исторические особенности эволюции государственности предопределяют каждый новый этап развития налоговой системы. Таким образом, структура и организация налоговой системы страны характеризуют уровень ее государственного и экономического развития.

В ходе выполнения выпускной квалификационной работы было рассмотрено понятие образовательное учреждение.

*Образовательная организация* - по законодательству РФ организация, осуществляющее образовательный процесс, т.е. реализующее одну или несколько образовательных программ и (или) обеспечивающее содержание и питание обучающихся, воспитанников [1.4., с.64].

В соответствии со ст. 47 Закона об образовании, образовательная организация имеет право вести предпринимательскую деятельность, предусмотренную его уставом. К ней относятся реализация и сдача в аренду основных фондов и имущества учреждения, торговля товарами и оборудованием, оказание посреднических услуг, доленое участие в деятельности других учреждений и организаций, приобретение акций, облигаций, иных ценных бумаг и получение доходов по ним, а также ведение иных операций, приносящих доход [1.4., с.96].

Образовательное учреждение в своей предпринимательской деятельности приравнивается к предприятию и подпадает под действие законодательства в области предпринимательской деятельности. При этом практический интерес вызывает вопрос о том, почему приносящая доход деятельность образовательного учреждения подвергается различной

правовой оценке в зависимости от направления реинвестирования полученных средств.

Организация платных образовательных услуг должна осуществляться в соответствии с правилами, установленными Гражданским кодексом и законом о защите прав потребителей. Образовательное учреждение, выступающее в качестве исполнителя, обязано предоставить потребителю достоверную информацию об оказываемых образовательных услугах, обеспечивающую возможность их правильного выбора. Исполнитель должен сообщить необходимую информацию о себе, указать наименование (фамилию, имя и отчество – для индивидуального предпринимателя), место нахождения (юридический адрес), а также сведения о наличии лицензии на право ведения образовательной деятельности и свидетельства о государственной аккредитации с указанием их реквизитов. Потребитель должен быть осведомлен об уровне и направленности реализуемых основных и дополнительных образовательных программ, формах и сроках их освоения, а также о перечне оказываемых образовательных услуг и их стоимости. Кроме того, ему должны быть разъяснены порядок приема и требования к поступающим и предоставлена информация о форме документа, выдаваемого по окончании обучения. По требованию потребителя предоставляются также устав государственного или муниципального образовательного учреждения, негосударственной образовательной организации, другие локальные нормативные акты, основные и дополнительные образовательные программы и др.

Развитию платных образовательных услуг должно способствовать не только повышение их качества, но и предоставление определенных налоговых льгот физическим и юридическим лицам, которые заключают соответствующие договоры. В частности, такого рода поддержка направлена на развитие дополнительного образования в форме подготовки и переподготовки кадров организаций. Так, например, согласно ст. 264 Налогового Кодекса РФ, расходы налогоплательщика на подготовку и

переподготовку кадров на договорной основе с образовательными учреждениями учитываются при уменьшении доходов при обложении налогом на прибыль [1.2., с.487].

Реформа налоговой системы направлена на создание нормальных условий для развития реального сектора экономики, снижения налогового бремени, упрощения налоговой системы, сокращения количества налогов, уплачиваемых предпринимателями. Для стимулирования экономического роста необходима активизация налоговой политики с целью использования не только фискальной, но и регулирующей функции налогов [4.5., с.2].

Налоговая реформа для гражданина должна обеспечить:

- установление налогового бремени соразмерного платежными способностями населения;

- невозможность необоснованного и неравного повышения налоговой нагрузки;

- прозрачность налоговой системы, в том числе в части контроля за расходованием средств, поступающих в бюджет в виде обязательных платежей;

- создание партнерских отношений с государством, основанных на принципе взаимности прав и обязанностей;

- возможность влияния на налоговую политику государства.

Налоговая реформа для государства должна обеспечить:

- формирование налоговой системы, реально способствующей повышению экономической активности всех участников экономического процесса;

- обеспечение бюджетов всех уровней надежными источниками доходов;

- установление единой системы налогового администрирования в рамках единой вертикали власти;

-получение надежного инструмента государственной политики для разрешения региональных противоречий, в том числе проблем дотационных регионов.

Успех проведения налоговой политики в России во многом зависит от того, насколько согласовано будут предприниматься усилия в этом направлении различных государственных структур, чья деятельность связана с реформированием налоговой системы Российской Федерации. Концепция налоговой реформы должна стать ориентиром, призванным сопровождать разработку налоговых законопроектов в ближайшие несколько лет, должна стать объединяющим началом в деятельности различных ветвей власти по реформе налоговой системы.

Таким образом, реформирование налоговой системы должно проходить таким образом, чтобы система налогообложения не только не мешала развитию российской экономики, но и стимулировала повышение её конкурентоспособности.

## Список использованной литературы

### 1. Нормативные документы

1.1. Бюджетный Кодекс Российской Федерации, №145-ФЗ от 31.07.1998 с изменениями от 30.03.2016 – М.: Кодекс, 2016. – 256с.

1.2. Гражданский Кодекс Российской Федерации : - Новосибирск: Сиб. Унив. Изд-во, 2010. – 473с.

1.3. Налоговый Кодекс Российской Федерации : - М.: Кодекс, 2004. – 688 с.

1.4. Федеральный закон РФ "Об образовании в Российской Федерации", № 273-ФЗ от 29.12.2012 с изменениями на 2 марта 2016 - М.: Эксмо, - 2016. - 96с.

### 2. Учебные пособия и монографии

2.1. Евстигнеева, Е.Н. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство : учебное пособие для вузов / Е.Н.Евстигнеева. – СПб.: Питер, 2000. – 320 с.

2.2. Киперман, Г.Я. Налогообложение предприятий и граждан РФ : практическое руководство / Г.Я.Киперман, А.З.Беялов. - М.: Айтолан, 2002. –180 с.

2.3. Киперман, Г.Я. Рыночная экономика : словарь / Г.Я.Киперман. – М.: Республика, - 2003. – 524 с.

2.4. Лозовой, А.М. Налоги и налогообложение : конспект лекций / А.М.Лозовой, Э.А.Чельшева. – Ростов н/Д.: Феникс, - 2006. – 288 с.

2.5. Нефедов, Н.А. Налогообложение в России : справочник для менеджеров и предпринимателей / Н.А.Нефедов. – М., - 2004г.

2.6. Перов, А.В. Налоги и налогообложение : учебное пособие / А.В.Перов, А.В.Толкушкин. – М.: Юрайт-Издат, - 2005. - 720 с.

2.7. Полонский, Ю.Д. Упрощённая система налогообложения : учебное пособие / Ю.Д.Полонский. – М.: Ось-89, - 2006г. – 224 с.



2.8. Рязанова, В. Общественные основы микроэкономики, переходная экономика : учебное пособие / В.Рязанова, Л.Широкоград. - СПб.: Питер, 2004. – 358 с.

2.9. Скворцов, О.В. Налоги и налогообложение : учебник для вузов / О.В.Скворцов. – М.: Академия, 2006. – 224с

2.10. Худолеев, В.В. Налоги и налогообложение : учебник для вузов / В.В.Худолеев. – М.: Форум,2009. – 320с.

2.11.

2.12.Черник, Д.Е. Основы налоговой системы : учебное пособие для вузов / Д.Е.Черник, А.П.Починок, В.П.Морозов. - М.: ЮНИТИ, 2000. – 562 с.

2.13. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник для вузов / Т.Ф. Юткина. - М.: ИНФРА-М, 2006.

### **3. Журнальные статьи**

3.1. Зернова, И. Бюджетные учреждения образования: бухгалтерский учет и налогообложение / И.Зернова // РЭЖ. – 2009. - №3. – С.39-43.

3.2.Поисков, В. Финансовые проблемы стабилизации российской экономики / В.Поисков // РЭЖ. - 2000. - №1. – С.28-35.

3.3. Резников, Л. Финансовое состояние и финансовая политика производственных предприятий / Л.Резников // РЭЖ. – 2001. - №7. – С.54-61

3.4. Тимофеева, О.Ф. Налоговая система России: настоящее и будущее / О.Ф.Тимофеева // Налоговый вестник. – 2001. - № 2. – С.54-61.

3.5. Цыгичко, А.Н. Рационализация ставки налога на имущество предприятия / А.Н.Цыгичко // Экономист. – 2000. - №12. – С.71-79.

3.6. Чечета, А.И. Информация о финансовых результатах и ее анализ / А.И.Чечета // Финансы. - 2000. - №5. – С.32-34.

3.7. Чельшева, Э.А. Налоги и налогообложение / Э.А.Чельшева // Феникс. - 2006. - №2. – С.3-7.

3.8. Черника, Д.Г. Налоги / Д.Г.Черника // Финансы и статистика. - 2001. - №3. – С.46-53.

#### **4. Электронные источники**

4.1. Мишустин, М.В. Итоги работы налоговых органов города Москвы за 2013 год [Электронный ресурс]:

[http://nalog.ru/rn77/about\\_fts/structure/head/4586576/](http://nalog.ru/rn77/about_fts/structure/head/4586576/). Дата обращения: 24.04.2016.

4.2. Налоговая система [Электронный ресурс]:

<http://bibliotekar.ru/economika-dlya-yuristov/100.htm>. Дата обращения: 24.04.2016.

4.3. Недостатки налоговой системы РФ [Электронный ресурс]:

<http://history-of-taxes.narod.ru/8.html>. Дата обращения: 24.04.2016.

4.4. Основные направления реформирования налоговой системы РФ [Электронный ресурс]: <http://www.deepfinance.ru/finances-4573-1.html>. Дата обращения: 24.04.2016.

4.5. Реформа налоговой системы, ее задачи и направления [Электронный ресурс]: <http://eclib.net/27/67.html>. Дата обращения: 24.04.2016.

4.6. Сайт школы МАУ СОШ №10 с углубленным изучением отдельных предметов [Электронный ресурс]: <http://10.uralschool.ru>. Дата обращения: 24.04.2016.