

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«САРАТОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ ИМЕНИ ГАГАРИНА Ю.А.»

На правах рукописи

ЕРЕМИНА Елизавета Анатольевна

**ГОСУДАРСТВЕННЫЕ УЧРЕЖДЕНИЯ КУЛЬТУРЫ
КАК СУБЪЕКТЫ ФИНАНСОВОГО ПРАВА**

12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право

ДИССЕРТАЦИЯ

на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

**Научный руководитель –
доктор юридических наук, профессор
Покачалова Елена Вячеславовна**

Саратов – 2021

Оглавление

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ФИНАНСОВОЙ ПРАВОСУБЪЕКТНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ КУЛЬТУРЫ	20
1.1. Государственные учреждения культуры: понятие, правовая сущность и особенности их финансовой правосубъектности	20
1.2. Финансово-правовая политика как основа финансово-правового регулирования деятельности государственных учреждений культуры	52
ГЛАВА 2. ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ КУЛЬТУРЫ В АСПЕКТЕ РЕАЛИЗАЦИИ ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВА .	76
2.1. Особенности участия государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства.....	76
2.2. Финансово-правовое регулирование деятельности государственных учреждений культуры в процессе формирования денежных фондов государства	94
2.2.1. Особенности правового регулирования налогообложения государственных учреждений культуры	94
2.2.2. Особенности налогового стимулирования привлечения внебюджетных источников финансового обеспечения деятельности государственных учреждений культуры в условиях цифровизации экономики.....	117
2.3. Финансово-правовое регулирование деятельности государственных учреждений культуры в процессе распределения и использования финансовых ресурсов Российской Федерации	137
2.3.1. Финансовое обеспечение деятельности государственных учреждений культуры: основы правового регулирования	137
2.3.2. Особенности осуществления государственных закупок государственными учреждениями культуры	152
2.3.3. Финансовый контроль за деятельностью государственных учреждений культуры	170
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	188
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	192
ПРИЛОЖЕНИЕ № 1. Проект федерального закона «О внесении изменений в федеральный закон "О стратегическом планировании в Российской Федерации"» и сопроводительные документы к нему.....	238
ПРИЛОЖЕНИЕ № 2. Проект федерального закона «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации» и сопроводительные документы к нему.....	243

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы диссертационного исследования. Конституция Российской Федерации гарантирует право граждан на доступ к культурным ценностям, участие в культурной жизни и пользование учреждениями культуры. Декларируется, что сфера культуры представляет собой важнейший фактор развития общества, поддерживается и охраняется государством, что обуславливает её высокую значимость.

Основным звеном отрасли культуры являются государственные учреждения, деятельность которых направлена на сохранение, создание, распространение и предоставление культурных благ населению.

Вследствие изменений бюджетного законодательства Российской Федерации, направленных на совершенствование правового положения государственных учреждений, а также перехода на финансовое обеспечение деятельности учреждений за счет предоставления субсидий на выполнение государственного задания актуализировались проблемы правового регулирования формирования, распределения и использования финансовых ресурсов учреждений посредством их участия в государственной финансовой деятельности. Это обуславливает необходимость глубокого всестороннего анализа финансовой правосубъектности государственных учреждений культуры.

В последнее десятилетие Российское государство уделяет все больше внимания сфере культуры, что проявляется в актах финансово-правовой политики. Каждый год Президент России в посланиях Федеральному Собранию Российской Федерации отмечает важность рассматриваемой сферы. Руководством страны и законодателем разрабатываются и утверждаются документы стратегического планирования в сфере культуры, включая государственные программы развития сферы в целом, а также стратегии развития отдельных отраслей культурной деятельности. С 2018 г. в России реализуется такой инструмент социально-экономического развития, как Национальный проект «Культура». В процессе осуществления этих мер

государственного управления именно нормам финансового права отведена приоритетная роль.

Недостаточная изученность финансово-правового регулирования деятельности государственных учреждений культуры, проблемы правового регулирования формирования фондов денежных средств учреждений, специфичность вопросов налогового стимулирования функционирования учреждений и цифровизации сферы культуры, особенности осуществления закупок товаров, работ, услуг государственными учреждениями культуры и финансового контроля в рассматриваемой области повышают актуальность теоретических исследований данного вопроса.

Степень научной разработанности темы. На современном этапе развития финансово-правовой науки правовое положение государственных учреждений культуры как субъектов финансового права не рассматривалось в качестве специального объекта исследований и затрагивалось только в контексте анализа правового регулирования деятельности государственных и муниципальных учреждений. Основной фундаментальной работой, посвященной правовому положению государственных учреждений как субъектов финансового права, является исследование Е.Г. Писаревой («Государственные учреждения в системе субъектов финансового права», 2011 г.).

Основы финансово-правового регулирования отдельных типов учреждений были рассмотрены рядом авторов, включая И.В. Бит-Шабо («Бюджетные учреждения как субъекты финансового права», 2004 г.), Н.Н. Бойко («Финансово-правовое регулирование деятельности бюджетных учреждений», 2008 г.), О.В. Дощину («Финансово-правовой статус автономного учреждения», 2008 г.), И.Ю. Карандаева («Финансово-правовое регулирование деятельности бюджетных учреждений в Российской Федерации», 2014 г.) и др.

Проблемы правового регулирования некоторых видов государственных учреждений в контексте отдельных сфер государственного управления были

рассмотрены в исследованиях К.И. Бабиной («Государственные учреждения науки как субъекты финансового права», 2016 г.), А.И. Землина («Правовое положение государственных учреждений, подведомственных Министерству транспорта Российской Федерации и Федеральному агентству железнодорожного транспорта», 2013 г.), Д.А. Мошковой («Образовательные и научные организации как субъекты финансового права», 2016 г.), В.В. Чеха («Правовое регулирование финансирования образования в Российской Федерации», 2018 г.), Н.Б. Островской («Государственные (муниципальные) медицинские организации как участники налоговых правоотношений: теоретико-правовые основы», 2019).

Вместе с тем для науки российского финансового права актуальным остается комплексное и системное научное исследование, раскрывающее финансово-правовое положение государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, а также особенности правового регулирования их участия в формировании, распределении и использовании финансовых ресурсов государства.

Объект и предмет диссертационного исследования. *Объектом* исследования являются общественные отношения, складывающиеся в связи с участием государственных учреждений культуры в процессе формирования, распределения и использования фондов денежных средств в аспекте реализации финансовой деятельности государства.

Предмет исследования составляют правовые нормы, регулирующие участие государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства, материалы практики их применения, научные концепции и положения, раскрывающие теоретические основы и содержание финансовых правоотношений в соответствующей сфере.

Цель и задачи диссертационного исследования. *Цель* работы состоит в формировании теоретических основ финансово-правового регулирования деятельности государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, а также в выработке научно-обоснованных предложений

по совершенствованию действующего законодательства в обозначенной сфере.

Цель исследования предопределила необходимость решения следующих *задач*:

- раскрыть сущность финансовой правосубъектности государственных учреждений культуры;
- определить содержание понятия государственных учреждений культуры как субъектов финансового права;
- выявить и дифференцировать инструменты финансово-правовой политики в области культуры и деятельности государственных учреждений;
- установить особенности участия государственных учреждений культуры в государственной финансовой деятельности;
- выявить особенности правового регулирования налогообложения государственных учреждений культуры;
- систематизировать основные формы налогового стимулирования добровольного формирования децентрализованных денежных фондов государственных учреждений культуры;
- выявить и обобщить основные формы финансового обеспечения деятельности государственных учреждений культуры в процессе распределения финансовых ресурсов Российской Федерации;
- обобщить особенности правового регулирования осуществления закупок государственными учреждениями культуры;
- определить методы осуществления государственного финансового контроля за деятельностью государственных учреждений культуры, выявить недостатки правового регулирования такого контроля;
- сформулировать конкретные предложения по совершенствованию законодательства, регулирующего деятельность государственных учреждений культуры как субъектов финансового права.

Методологическую основу исследования составила совокупность общенаучных (диалектический метод, анализ, синтез, обобщение, сравнение,

системно-структурный, логический), а также частнонаучных (формально-юридический, сравнительно-правовой, правового моделирования и т.д.) методов познания.

При рассмотрении основ общеправовой, общей финансовой правосубъектности государственных учреждений культуры был использован *диалектический*, а также *системно-структурный* метод. Использование системно-структурного метода обеспечило возможность рассмотреть государственные учреждения культуры в системе финансовой деятельности государства, определить их правовое положение в системе субъектов финансового права, в контрактной системе закупок товаров, работ, услуг, а также в системе финансового контроля.

Сравнительно-правовой метод позволил выявить специфику финансово-правового положения государственных учреждений культуры, а также особенности правового регулирования финансового обеспечения деятельности учреждений из бюджетных и внебюджетных источников формирования децентрализованных фондов денежных средств учреждений.

Рассмотрение финансово-правового регулирования деятельности государственных учреждений культуры с позиции *системного анализа* способствовало определению принципов их участия в финансовой деятельности государства.

При изучении российского финансового законодательства, устанавливающего правовое положение государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, использовались *формально-юридический метод*, а равно *методы анализа и синтеза*.

Теоретическая база диссертационного исследования. При исследовании теоретических аспектов, затрагивающих объект настоящего исследования, были изучены труды и выводы современных ученых общей теории права: С.С. Алексеева, В.Л. Кулапова, А.В. Малько, Н.И. Матузова, А.В. Мицкевича, В.С. Нерсисянца, Р.О. Халфиной и др.

Вопросы финансово-правового регулирования государственных (муниципальных) учреждений в отечественной юридической литературе представлены работами: И.В. Бит-Шабо, А.В. Голубева, Л.Н. Древаль, С.Е. Забарчука, Е.Г. Писаревой, А.А. Руденко, Ю.Л. Смирниковой.

Понимание сущности субъекта финансового права, финансовой деятельности государства, финансово-правовой политики и иных категорий финансового права невозможно без осмысления работ: Е.Г. Беликова, К.С. Бельского, И.В. Бит-Шабо, Е.Ю. Грачевой, С.В. Запольского, М.В. Карасевой, Ю.А. Крохиной, Е.В. Покачаловой, М.Б. Разгильдиевой, Е.А. Ровинского, И.В. Рукавишниковой, Н.А. Саттаровой, Д.А. Смирнова, Э.Д. Соколовой, Н.И. Химичевой и других.

Весомый вклад в науку финансового, налогового, бюджетного права, необходимый для понимания основ финансово-правового регулирования деятельности государственных учреждений культуры на всех этапах финансовой деятельности государства в рамках настоящего диссертационного исследования внесен работами следующих авторов: Е.Г. Беликов, В.В. Бехер, О.В. Болтинова, Д.В. Винницкий, Е.Ю. Грачева, Л.Н. Древаль, С.В. Запольский, А.Н. Козырин, Ю.А. Крохина, Н.Н. Лайченкова, С.Г. Пепеляев, Е.В. Покачалова, Е.А. Ровинский, И.В. Рукавишникова, Н.И. Химичева, В.В. Чеха, С.О. Шохин, А.А. Ялбулганов и др.

Существенное влияние на понимание системы финансирования государственных учреждений культуры в рамках рассматриваемой темы исследования внесли научные труды представителей экономической науки: Т.В. Абанкиной, В. Баумоль, В. Боуэн, Е.Л. Игнатъевой, В.Ю. Музычук, Д. Тросби.

Нормативная база исследования включает Конституцию Российской Федерации, международные правовые акты, Бюджетный кодекс Российской Федерации, Налоговый кодекс Российской Федерации, а также иные федеральные законы, подзаконные нормативные правовые акты Российской

Федерации и нормативные правовые акты субъектов Российской Федерации, регулирующие деятельность государственных учреждений культуры как субъектов финансового права.

С целью проведения сравнительного анализа в настоящем исследовании использованы нормативно-правовые акты, утратившие юридическую силу.

Эмпирической базой диссертационного исследования стали материалы правоприменительной практики Верховного Суда Российской Федерации, арбитражных судов, а также налоговых органов, Счетной палаты Российской Федерации и контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке теоретических основ финансово-правового регулирования участия государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства, а также сформулированы и обоснованы предложения по совершенствованию норм финансового законодательства в исследуемой сфере.

На защиту выносятся следующие новые положения и положения, содержащие элементы новизны:

1. Под *государственным учреждением культуры* следует понимать созданную Российской Федерацией или субъектом Российской Федерации, некоммерческую организацию в форме автономного, бюджетного или казенного учреждения, основной целью деятельности которой является выполнение государственного задания в целях удовлетворения духовных потребностей общества посредством сохранения, создания, распространения и освоения культурных ценностей, предоставления культурных благ населению, а также реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти в сфере культуры.

Государственные учреждения культуры являются субъектами финансового права и обладают *финансовой правосубъектностью*. Финансовую правосубъектность образуют следующие компоненты:

– *бюджетная правосубъектность государственного учреждения культуры*, определяемая бюджетно-правовым статусом отдельных типов государственных учреждений;

– *налоговая правосубъектность государственного учреждения культуры*, определяемая совокупностью налогово-правовых статусов плательщика налога на добавленную стоимость, налога на прибыль организаций, транспортного налога, налога на имущество организаций и земельного налога; плательщика сборов; плательщика страховых взносов; налогового агента; лица, обязанного предоставлять налоговым органам предусмотренную законом информацию, и др.

– *финансовая правосубъектность в сфере организации страхового дела*, присущая некоторым учреждениям культуры в силу наделения их правовым статусом выгодоприобретателя (бенефициара).

2. Государственные бюджетные и автономные учреждения культуры вступают в бюджетные правоотношения посредством заключения публичного соглашения о предоставлении им из федерального (субфедерального) бюджета субсидий на выполнение государственного задания, которое имеет публичный (бюджетно-правовой) характер, выражающийся в совокупности присущих ему признаков:

– один из участников указанного соглашения – властный субъект, наделенный соответствующими полномочиями в процессе осуществления финансовой деятельности государства;

– ограничение принципа свободы договора;

– цель соглашения – реализация публичного интереса посредством предоставления культурных благ населению;

– правовая база соглашения – нормы бюджетного права;

– обязательность проверки соблюдения условий, целей и порядка предоставления субсидий органами государственного финансового контроля.

3. Под **финансово-правовой политикой в области деятельности государственных учреждений культуры** понимается основанная на нормах Конституции Российской Федерации разновидность правотворческой и правоприменительной деятельности, включающая в себя совокупность мероприятий, осуществляемых государством по созданию и реализации правовых норм, регламентирующих общественные отношения, складывающиеся в процессе образования, распределения и использования фондов денежных средств государственных учреждений культуры в рамках реализации публичной государственной финансовой деятельности.

Основными *инструментами финансово-правовой политики в области функционирования государственных учреждений культуры* являются документы стратегического планирования:

- Основы государственной культурной политики;
- Стратегия государственной культурной политики;
- концепции развития отдельных видов культурной деятельности;
- федеральные программы;
- национальные проекты.

4. Особенности участия государственных учреждений культуры как субъектов финансового права в финансовой деятельности государства являются:

многоканальность финансирования бюджетных и автономных учреждений, выражающаяся в том, что децентрализованные фонды денежных средств указанных учреждений культуры образуются с помощью бюджетных и внебюджетных источников финансового обеспечения;

эффективность налогового стимулирования добровольного формирования децентрализованных денежных фондов государственных учреждений культуры, выражающаяся в том, что именно налоговое стимулирование благотворительной, меценатской деятельности, а также

механизмов государственно-частного партнерства является наиболее перспективным инструментом поддержки организаций культуры, в силу чего обеспечение его эффективности становится одной из важнейших задач финансово-правовой политики в сфере культуры.

5. В целях обеспечения эффективности налогового стимулирования разработана дифференциация налоговых льгот по следующим классификационным основаниям.

- *на основе критерия целеполагания при установлении отдельных групп налоговых льгот, предназначенного для расчета оценки их эффективности:*

- 1) налоговые льготы, направленные на развитие и стимулирование определенных видов деятельности;

- 2) налоговые льготы, направленные на повышение уровня жизни и социальной защиты населения;

- *на основе анализа документов стратегического планирования в сфере культуры:*

- 1) налоговые льготы, имеющие цель сохранения культурного и исторического наследия:

- а) налоговые льготы, предоставляемые в целях обеспечения гражданам доступа к культурным ценностям;

- б) налоговые льготы, способствующие обеспечению сохранности, пополнения и использования архивных, библиотечных и музейных фондов;

- в) налоговые льготы, стимулирующие повышение эффективности системы сохранения объектов культурного наследия;

- 2) Налоговые льготы, способствующие созданию благоприятных условий для устойчивого развития сферы культуры:

- а) налоговые льготы, направленные на стимулирование создания условий для повышения качества и разнообразия услуг, предоставляемых в сфере культуры и искусства, модернизацию работы учреждений культуры;

б) налоговые льготы, направленные на развитие инфраструктуры и системы управления в сфере культуры;

в) налоговые льготы, направленные на развитие фундаментальных и прикладных исследований в сфере культуры.

6. Привлечение внебюджетных источников финансового обеспечения деятельности государственных учреждений культуры возможно в рамках осуществления приносящей доход деятельности, а также мобилизации специальных денежных средств с использованием добровольных методов формирования децентрализованных фондов денежных средств государственных учреждений культуры, привлеченных посредством механизмов государственно-частного партнерства, меценатской и благотворительной деятельности, фондов целевого капитала.

Важнейшим направлением управления деятельностью учреждений культуры должна стать организация главным распорядителем бюджетных средств мониторинга информации об источниках благотворительных и спонсорских вкладов.

7. Бюджетными источниками финансового обеспечения государственных бюджетных и автономных учреждений культуры являются бюджетные ассигнования в форме:

– субсидий на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием ими в соответствии с государственным заданием государственных услуг;

– субсидий на иные цели;

– субсидий на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной собственности и приобретение объектов недвижимого имущества в государственную собственность;

– гранты в форме субсидий.

В рамках системы государственного финансового обеспечения может быть решена проблема выпадающих доходов, связанных с применением льготных тарифов на посещение учреждений культуры за счет предоставления такого вида субсидий, как субсидии государственным

учреждениям культуры на компенсацию выпадающих (недополученных) доходов.

8. Гарантией свободного развития государственных учреждений культуры в России является широкий перечень случаев заключения договора с поставщиком без конкурсных процедур (закупка у единственного поставщика), непосредственно связанных с культурной деятельностью.

В условиях нестабильности современной российской экономики, сложности формирования стоимости на специфические товары, работы, услуги при создании произведений культуры и искусства следует увеличить стоимость годового объёма работ для заказа у единственного поставщика с шестисот тысяч до одного миллиона рублей.

9. Проведенный анализ нарушений финансового законодательства государственными учреждениями культуры показал, что типичными являются следующие нарушения:

- нарушение порядка учета средств от приносящей доход деятельности;
- расходование средств субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания на цели, не связанные с выполнением государственного задания;
- неэффективное использование бюджетных средств.

Выявленные нарушения финансового законодательства являются следствием осуществления некачественного внутреннего финансового контроля со стороны учредителя, в том числе главного распорядителя бюджетных средств. Способом нивелирования указанных недостатков, а также совершенствования государственного финансового контроля может послужить создание правовой базы внутреннего аудита эффективности финансовой деятельности государственных учреждений культуры в рамках системы внутреннего финансового контроля. Кроме того, существует необходимость разработки *методики (правил) оценки эффективности расходования бюджетных средств непосредственно для государственных*

учреждений культуры, с дифференциацией для каждой отдельной категории учреждений.

Предложения по совершенствованию законодательства

В развитие положений, выносимых на защиту, предложены изменения в действующее законодательство, способствующие эффективной реализации финансово-правовых норм, регулирующих деятельность государственных учреждений культуры как субъектов финансового права:

1. В качестве стимулирующей меры поддержки государственных учреждений культуры необходимо расширить перечень организаций культуры, имеющих право при исчислении налога на прибыль применять ставку 0 %, также музеями, театрами и библиотеками, собственником которых является Российская Федерация, путем внесения изменений в ст. 284.8 Налогового кодекса Российской Федерации.

2. В целях решения проблемы выпадающих (недополученных) доходов необходимо дополнить статью 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации пунктом 9 следующего содержания:

«9) В бюджетах бюджетной системы Российской Федерации предусматриваются субсидии бюджетным и автономным учреждениям культуры, предоставляемые на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения недополученных доходов и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат в связи с выполнением работ, оказанием услуг.

Порядок предоставления субсидий в соответствии с абзацем первым настоящего пункта из федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов территориальных государственных внебюджетных фондов, местных бюджетов устанавливается соответственно нормативными правовыми актами Правительства Российской Федерации, высшего исполнительного органа государственной власти субъекта

Российской Федерации, муниципальными правовыми актами местной администрации».

3. В целях создания правовой базы внутреннего аудита эффективности финансовой деятельности государственных учреждений культуры в системе внутреннего финансового контроля предлагается внести изменения в Основы законодательства о культуре статью 46.1 «Особенности оценки эффективности использования бюджетных средств, направленных на государственную поддержку деятельности в сфере культуры».

В целях принятия указанных изменений также необходимо дополнить статью 160.3 Бюджетного кодекса Российской Федерации «Особенности оценки эффективности использования бюджетных средств, установленные федеральными законами» частью 3 следующего содержания:

«3. Оценка эффективности использования бюджетных средств, направленных на государственную поддержку деятельности в сфере культуры, осуществляется с соблюдением требований, установленных Основами законодательства о культуре».

4. В целях внесения четкости в систему финансово-правовой политики в сфере культуры необходимо провести разграничение институтов государственных программ и национальных проектов в системе стратегического планирования Российской Федерации посредством внесения изменений в федеральный закон от 28 июня 2014 г. № 172-ФЗ «О стратегическом планировании в Российской Федерации». В частности, необходимо дополнить перечень документов стратегического планирования таким документом, как Национальный проект, и, соответственно, распространить на него принципы нормативно-правового регулирования системы стратегического планирования.

5. В целях увеличения стоимости годового объема работ для заказа у единственного поставщика до одного миллиона рублей в пункте 5 части 1 статьи 93 федерального закона от 05 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения

государственных и муниципальных нужд» слова «шестисот тысяч» следует заменить словами «одного миллиона рублей».

Теоретическая значимость исследования состоит в значительном расширении научных знаний о субъектном составе финансовых правоотношений, что способствует дальнейшему развитию финансово-правовой науки. Содержащиеся в исследовании выводы и рекомендации позволят выявить межотраслевые подходы к проблемам финансово-правового регулирования деятельности указанных учреждений.

Практическая значимость диссертационной работы состоит в возможности применения его результатов для решения проблем финансово-правового регулирования участия государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства, совершенствования российского финансового, бюджетного, налогового и иного смежного законодательства в сфере культуры на уровне как Российской Федерации, так и субъектов Российской Федерации, оптимизации правоприменительной практики, а также в процессе преподавания учебных курсов «Финансовое право» и «Налоговое право» в юридических вузах и на юридических факультетах.

Степень достоверности результатов исследования. Результаты исследования обеспечиваются методологической базой исследования, непротиворечивостью теоретических положений, определенными и сформулированными объектом, предметом, целью и задачами исследования. Отдельные, представляющие особую значимость вопросы финансовой деятельности государства с участием государственных учреждений культуры исследованы и критически оценены с позиции их соответствия положениям правовой теории, нормам законодательства и правоприменительной практике.

Апробация результатов диссертационного исследования. Диссертация обсуждена и рекомендована к защите кафедрой «Государственное правовое регулирование экономики и кадровой политики»

федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Саратовский государственный технический университет имени Гагарина Ю.А.». Основные научные результаты диссертационного исследования опубликованы в 12 научных работах общим объемом 5,01 а.л., включая 4 статьи в рецензируемых научных журналах и изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации для опубликования основных научных результатов диссертаций, 1 – в издании, включенном в базу Web of Science.

Сформулированные предложения и выводы, содержащиеся в исследовании, изложены в докладах и выступлениях на международных научно-практических мероприятиях: «Реализация конституционных норм в контексте решения экономических и геополитических проблем» (г. Саратов, 2016 г.); «Оптимизация российского права в контексте экономических и социальных преобразований» (г. Саратов, 2017 г.), Саратовских финансово-правовых чтений научной школы Н.И. Химичевой (г. Саратов, 2017, 2018 гг.); «Современное российское право: взаимодействие науки, нормотворчества и практики» (г. Москва, 2017 г.); «Интеграция науки и практики: взгляд молодых ученых» (г. Саратов, 2014, 2015, 2017 гг.), «Повышение финансовой грамотности и финансовой культуры: современные правовые аспекты» (г. Саратов, 2018 г.); «Развитие научных идей Н.И. Химичевой в современной доктрине финансового права» (г. Саратов, 2018 г.), «Цифровая экономика как вектор трансформации правосубъектности участников налоговых отношений в России и за рубежом» (г. Саратов, 2019 г.), «Теоретические аспекты юриспруденции и вопросы правоприменения» (г. Москва, 2020 г.), «Новая индустриализация и цифровизация: мировое, национальное, региональное измерение» (г. Екатеринбург, 2020 г.), а также научных форумах всероссийского уровня «Налоговая политика в Российской Федерации и зарубежных странах в условиях становления цифровой экономики» (г. Москва, 2019 г.) и др.

Выводы диссертационного исследования применяются в практической деятельности Министерства культуры Саратовской области, что подтверждается актом внедрения.

Структура диссертационного исследования обусловлена целью, задачами и логикой исследования. Работа состоит из введения, двух глав, объединяющих пять параграфов и пять подпараграфов, заключения, библиографического списка использованных источников и приложения.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ФИНАНСОВОЙ ПРАВОСУБЪЕКТНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ КУЛЬТУРЫ

1.1. Государственные учреждения культуры: понятие, правовая сущность и особенности их финансовой правосубъектности

На протяжении второй половины XX в. среди философов¹, культурологов², историков³, экономистов⁴ и других ученых широко обсуждается роль культуры в развитии общества. Специалисты подчеркивают, что культура является не только основным духовным началом, но и ресурсом экономического развития и социального согласия⁵.

В научных исследованиях данный термин используется в самых разных значениях и в зависимости от контекста может приобретать различные коннотации. Наиболее часто его употребление встречается в социальных и гуманитарных науках без четкого определения. Так, американский антрополог Р. Борофски сравнивает стремление дать определение понятия «культура» с попытками загнать ветер в клетку⁶.

Если обратиться к этимологии данного термина, то изначальное значение слова «культура» относится к обработке почвы. В переводе с латинского языка *cultura* обозначает возделывание, воспитание, образование,

¹ См., напр.: *Гройс Б.* О новом. Опыт экономики культуры. М., 2015. С. 240.

² См., напр.: *Williams R.* Culture and Society, 1780–1950. N.Y., 1983.

³ См., напр.: *Лотман Ю.М.* К проблеме типологии культуры // Ученые записки Тартуского университета. Труды по знаковым системам. 1967. № 198. С. 30–37; *Лотман Ю.М.* Беседы о русской культуре. Быт и традиции русского дворянства (XVII–XIX века). СПб., 2015; *Гуревич А.Я.* Категории средневековой культуры. М., 1984; *Burke P.* What is Cultural History? Cambridge; L., 2008.

⁴ См., напр.: *Vauntol W., Bowen W.* Performing Arts: The Economic Dilemma. Cambridge; L., 1968; *Абанкина Т.В.* Экономика желаний в современной «цивилизации досуга» // Отечественные записки. 2005. № 4 (24); *Аузан А.А.* Социокультурные коды в экономическом анализе // Журнал Новой экономической ассоциации. 2013. № 1 (17). С. 173–176; *Якобсон Л.И., Рудник Б.Л.* Экономические аспекты культурной политики в постсоветской России // Общественные науки и современность. 2015. № 5. С. 35–47.

⁵ См.: *Зеленцова Е.В., Мельвиль Е.Х.* Культурная политика и экономика культуры. Тезисы для сборки региональных стратегий. М., 2010. С. 6; *Sachs J.* Notes on a New sociology of Economic Development. Culture Matters: How Values Shape Human Progress / Ed. by L. Harrison, S. Huntington. N.Y., 2000. P. 33.

⁶ См.: *Borofsky R.* World culture report: culture, creativity and markets. P., 1998. P. 67.

развитие, почитание¹. В XVI в. понятие обретает значение культивирования ума и интеллекта. С начала XIX в. термин уже устойчиво используется для описания духовного развития конкретных обществ, а также всей цивилизации. Указанное гуманистическое понимание культуры со временем было заменено более широкой концепцией, включающей качество образа жизни целого народа или общества².

Принимая во внимание неоднозначность рассматриваемого понятия, представляется целесообразным определить понятийные границы настоящего исследования.

Учитывая широкое понимание феномена культуры, согласно которому она включает в себя помимо сферы искусства и совокупности культурных институций еще и систему ценностей, образ жизни, традиции и мировоззрение, представляется логичным не выходить за рамки узкого понимания понятия культуры как специфической деятельности, в которой создаются, сохраняются, распространяются культурные блага, необходимые для удовлетворения культурных потребностей человека и общества³.

Культура как конкретная специфическая профессиональная деятельность вносит значительный вклад в экономику государства в качестве самостоятельного явления, выполняющего определенные функции, проявляющиеся в оказании направленного воздействия на восприятие действительности, процессы дегуманизации общества, что обуславливает ее роль в социальной системе⁴.

¹ См.: Философский энциклопедический словарь / ред. Л.Ф. Ильичев, П.Н. Федосеев, С.М. Ковалев. М., 1983. С. 292.

² Весь ряд встречающихся определений понятия «культура» можно свести к двум. Первое имеет антропологическое значение и используется для описания убеждений, нравов, обычаев, ценностей, свойственных определенной группе. Второе обладает более функциональным посылом и обозначает определенные виды деятельности, а также продукты такой деятельности, имеющие отношение к интеллектуальным, моральным аспектам жизни человека (см.: *Тросби Д. Экономика и культура / пер. с англ. И. Кушнаревой. М., 2013. С. 19).*

³ См.: *Музычук В.Ю. Государственная поддержка культуры: ресурсы, механизмы, институты. М.; СПб., 2013. С. 6.*

⁴ См.: *Scitovsky T. What's Wrong with the Arts Is What's Wrong with Society // American Economic Review. 1972. Vol. 62, № 2. P. 62-69; Музычук В.Ю. Указ. соч. С.16.*

По мнению Е.Г. Писаревой, «сфера культуры уникальна по своей природе и является единственной сферой социального блока, в которой происходит хранение, накопление, производство весьма значимых ценностей, составляющих национальное достояние. Безусловно, достояние культуры стоит рассматривать как основу развития как экономики, так и общества в целом»¹.

Культура служит важнейшим фактором развития общества, его нравственным регулятором, чем и предопределяется ее высокая значимость, требующая внушительной государственной поддержки.

В связи с этим в экономической науке даже возникло отдельное направление – «экономика культуры» (cultural economics), основной проблемой которого является теоретическое обоснование необходимости государственной поддержки².

Необходимо отметить, что в большинстве государств (в том числе в России) несмотря на чаянья ученых отрасль культуры нередко финансируется по остаточному принципу. Еще М.К. Мамардашвили, один из наиболее авторитетных советских философов, указывал: «... когда государство и его военная мощь опережают общество и культуру, за это всегда рано или поздно приходится расплачиваться – расплачиваться за отставание внутреннего развития, "состоялости" людей, личностей, за пренебрежение ко всякому правосознанию и частному правопорядку... то есть ко всякому существованию из собственного убеждения»³.

Культурная деятельность осуществляется отдельными людьми и организациями в лице социальных институтов и учреждений.

¹ Писарева Е.Г. Социальные учреждения в системе субъектов финансового права / под ред. Н.И. Химичевой. Саратов, 2010. С. 256.

² См., напр.: *Vauntol W., Bowen W. Performing Arts: The Economic Dilemma. Cambridge, L., 1968; Williams R. Keywords: A vocabulary of Culture and Society. N.Y., 2015; Игнатъева Е.Л. Экономика культуры: учебное пособие. 4-е изд., изм. и доп. М., 2013; Музычук В.Ю. Указ. соч.; Тросби Д. Указ. соч. 2013.*

³ Мамардашвили М.К. Сознание и цивилизация. СПб., 2019. С. 64.

Под отраслью «культура и искусство» экономисты понимают совокупность организаций, основная деятельность которых связана с сохранением, созданием, распространением и предоставлением культурных благ (освоением культурных ценностей), а также органов управления культурой¹. Ее содержание включает в себя различные виды творческой деятельности. Так, Е.Л. Игнатьева делит сферу на четыре большие группы: художественное творчество, сохранение культурного наследия, организации отдыха и развлечений, массовое создание и распространение тиражируемых культурных благ².

Основным звеном данной отрасли являются некоммерческие организации культуры, осуществляющие сохранение, создание, распространение и предоставление культурных благ населению. К таким организациям относятся музеи, театры, библиотеки, концертные организации, цирки, кинотеатры, парки культуры и отдыха и др.

Функции государственного управления в указанной сфере исполняют: на федеральном уровне – Министерство культуры Российской Федерации³ (далее – Минкультуры России); на региональном – министерства культуры субъектов Российской Федерации, управления, комитеты.

Правовой основой сохранения и развития российской культуры являются Конституция Российской Федерации⁴ (далее – Конституция РФ), гарантирующая каждому доступ к культурным ценностям, право на участие в культурной жизни и пользование учреждениями культуры, а также Закон РФ от 9 октября 1992 г. № 3612-1 (с изм. и доп. от 1 апреля 2020 г. № 98-ФЗ)

¹ См.: *Игнатьева Е.Л.* Указ. соч. С. 23.

² См.: Там же. С. 22.

³ См.: Постановление Правительства РФ от 20 июля 2011 г. № 590 (с изм. и доп. от 30 октября 2019 г. № 1389) «О Министерстве культуры Российской Федерации» (вместе с «Положением о Министерстве культуры Российской Федерации») // СЗ РФ. 2011. № 31, ст. 4758; 2019. № 44, ст. 6221).

⁴ См.: Конституция Российской Федерации: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (с изм., одобренными в ходе общероссийского голосования 1 июля 2020 г.) // Российская газета. 1993. 25 дек.; СЗ РФ. 2020. № 11, ст. 1416.

«Основы законодательства Российской Федерации о культуре»¹ (далее – Основы законодательства о культуре).

Отдельные виды культурной деятельности имеют собственные системообразующие нормативные правовые акты. Так, библиотечная деятельность регулируется Федеральным законом от 29 декабря 1994 г. № 78-ФЗ (с изм. и доп. от 1 мая 2019 г.) «О библиотечном деле»², правовое положение музеев определяется Федеральным законом от 26 мая 1996 г. № 54-ФЗ (с изм. и доп. от 27 декабря 2018 г.) «О Музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации»³. Однако до настоящего времени не приняты нормативные правовые акты подобного уровня, регулирующие деятельность театров и цирков.

В соответствии с заявленной целью исследования представляется необходимым обратиться к анализу финансово-правового положения государственных учреждений культуры как субъектов финансового права.

В социально-экономической жизни общества государственные учреждения играют важнейшую роль, вследствие чего выработка грамотного правового регулирования деятельности указанных организаций становится одним из приоритетных направлений государственной финансово-правовой политики.

Статья 123.21 Гражданского кодекса Российской Федерации⁴ (далее – ГК РФ) под учреждением понимает унитарную некоммерческую организацию, созданную собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера. В зависимости от собственника они делятся на государственные, муниципальные и частные. Федеральный закон от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ

¹ См.: Российская газета. 1992. 17 нояб.; СЗ РФ. 2020. № 14, ч.1, ст. 2028.

² См.: СЗ РФ. 1995. № 1, ст. 2; 2019. № 18, ст. 2217.

³ См.: СЗ РФ. 1996. № 22, ст. 2591; 2018. № 53, ч. 1, ст. 8441.

⁴ См.: Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (с изм. и доп. от 8 декабря 2020 г. № 427-ФЗ) // СЗ РФ. 1994. № 32, ст. 3301; 2020. № 50, ч. 3, ст. 8072; Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ (с изм. и доп. от 28 апреля 2020 г. № 489-ФЗ) // СЗ РФ. 1996. № 5, ст. 410; 2019. № 52, ч.1, ст. 7807.

(с изм. и доп. от 2 декабря 2019 г. № 407-ФЗ) «О некоммерческих организациях» (далее – Закон о некоммерческих организациях)¹ также указывает на то, что некоммерческие организации могут создаваться в форме учреждений, имеющих государственную, муниципальную и частную форму. В соответствии с заявленной целью предмет диссертационного исследования будет ограничен именно государственными учреждениями культуры как субъектами финансового права.

По виду выполняемой социально-культурной или административно-политической деятельности Б.В. Россинский выделяет учреждения: здравоохранения, образования, культуры, науки, иностранных дел, другие виды учреждений². При этом государственные учреждения различных сфер государственного управления уже не раз рассматривались в качестве объекта финансово-правового исследования³.

В фундаментальной работе, посвященной рассмотрению финансово-правового положения государственных учреждений как субъектов финансового права, Е.Г. Писарева, обращаясь к общей классификации государственных учреждений, на основании функций, являющихся для учреждений доминирующими, выделяет⁴:

– государственные учреждения, оказывающие от имени государства определенные, в том числе платные, социальные и иные государственные услуги физическим и юридическим лицам;

¹ См.: СЗ РФ. 1996. № 3, ст. 145; 2019. № 49, ст. 6966.

² См.: Бахрах Д.Н., Россинский Б.В., Стариков Ю.Н. Административное право: учебник. 3-е изд., пересмотр. и доп. М., 2007. С. 341.

³ См., напр.: Бабина К.И. Государственные учреждения науки как субъекты финансового права: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2016; Мошкова Д.М. Образовательные и научные организации как субъекты финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2016; Островская Н.Б. Государственные (муниципальные) медицинские организации как участники налоговых правоотношений: теоретико-правовые основы: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2019; Чеха В.В. Правовое регулирование финансирования образования в Российской Федерации: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2018.

⁴ См.: Писарева Е.Г. Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 99-100.

– государственные учреждения, осуществляющие от имени государства функции управления, контроля (надзора) в определенных сферах жизнедеятельности;

– государственные учреждения, основная задача которых состоит в «обеспечении безопасности личности, общества, государства внутри страны»;

– государственные учреждения Министерства обороны РФ.

Социально-культурные учреждения отнесены, исходя из данной классификации, к первой группе. Полагаем, что это является свидетельством их важной социальной роли.

Кроме того, целесообразно дифференцировать учреждения и по такому признаку, как наличие или отсутствие права на осуществление приносящей доход деятельности.

В истории современной России на протяжении нескольких лет существовал единственный вид государственных учреждений – бюджетные учреждения. Однако с принятием Федерального закона от 3 ноября 2006 г. № 174-ФЗ (с изм. и доп. от 27 ноября 2017 г. № 327-ФЗ) «Об автономных учреждениях»¹ (далее – Закон об автономных учреждениях) в целях повышения эффективности государственных и муниципальных расходов была инициирована бюджетная реформа².

Федеральным законом от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ (с изм. и доп. от 26 июля 2019 г. № 237-ФЗ) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений»³ (далее – Закон о внесении изменений в связи с совершенствованием правового положения государственных учреждений) государственные (муниципальные) учреждения были разделены на автономные, бюджетные и

¹ См.: СЗ РФ. 2006. № 45, ст. 4626; 2017. № 49, ст. 7319.

² См.: *Болдырев В.А.* Новая типология государственных и муниципальных учреждений // Российская юстиция. 2010. № 10, С. 63.

³ См.: СЗ РФ. 2010. № 19, ст. 2291; 2019. № 30, ст. 4139.

казенные¹, что существенно отразилось на порядке осуществления финансово-правового регулирования деятельности учреждений. При этом правовой основой деятельности и финансирования казенных учреждений выступил Бюджетный кодекс Российской Федерации² (далее – БК РФ), а бюджетных – Закон о некоммерческих организациях.

Главной новеллой регулирования деятельности бюджетных и автономных учреждений стала принципиальная реформа их финансирования в рамках перехода на финансовое обеспечение деятельности учреждений в виде субсидий на выполнение государственного (муниципального) задания. Прежде бюджетные учреждения действовали в режиме сметно-бюджетного финансирования.

При сравнении дефиниций данных типов учреждений³, закрепленных в российском законодательстве, следует согласиться с мнением

¹ Подробнее о финансово-правовом положении различных типов учреждений см., напр.: Бекерская Д.А. Правовое регулирование специальных (внебюджетных) средств бюджетных учреждений: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Одесса, 1974; *Ее же*. Управление финансовой деятельностью бюджетных учреждений. Одесса, 1986; Бит-Шабо И.В. Бюджетные учреждения как субъекты финансового права: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2004; Бойко Н.Н. Финансово-правовое регулирование деятельности бюджетных учреждений: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2008; Дощицина О.В. Финансово-правовой статус автономного учреждения // Вестник Российской правовой академии. 2008. № 2. С. 24-27; *Ее же*. Финансово-правовой статус автономного учреждения: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2010.

² См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. №145-ФЗ (с изм. и доп. от 22 декабря 2020 г. № 448-ФЗ) // СЗ РФ. 1998. № 31, ст. 3823; 2020. № 52, ч. 1, ст. 8594.

³ Под *бюджетным учреждением* в соответствии с п. 1 ст. 9.2 Закона о некоммерческих организациях понимается некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий соответственно органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах.

Согласно Закону об автономных учреждениях, *автономным учреждением* признается некоммерческая организация, созданная Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти, полномочий органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, средств массовой информации, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах в случаях, установленных федеральными законами.

И.Ю. Карандаева о том, что понятийный аппарат сформулирован не на основе единых классификационных признаков, а в соответствии с организационными признаками. При этом казенные учреждения отделены по способу финансового обеспечения их деятельности, т.е. осуществления ими своих функций за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы¹.

Для исполнения государственных функций предназначены только казенные учреждения². Государственные автономные и бюджетные учреждения создаются публично-правовым образованием для выполнения государственных работ, оказания государственных услуг и не вправе исполнять государственные функции, за исключением случаев, прямо установленных законом.

Само определение автономного учреждения указывает на то, что данный тип учреждений может быть образован в сфере культуры, иных сферах. Перечень сфер деятельности, в которых создаются бюджетные учреждения, также не является исчерпывающим. Среди приоритетных сфер, для которых предназначается данный тип учреждений, п. 1 ст. 9.2 Закона о некоммерческих организациях также указывает науку, образование, здравоохранение, культуру, социальную защиту, занятость населения, физическую культуру и спорт.

Согласно ст. 6 БК РФ, под *казенным учреждением* понимается государственное (муниципальное) учреждение, осуществляющее оказание государственных (муниципальных) услуг, выполнение работ и (или) исполнение государственных (муниципальных) функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которого осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы.

¹ См.: Карандаев И.Ю. Финансово-правовое регулирование деятельности бюджетных учреждений Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2014. С. 21.

² Распоряжение Правительства РФ от 7 сентября 2010 г. № 1505-р «Об утверждении методических рекомендаций по определению критериев изменения типа государственных учреждений субъектов Российской Федерации и муниципальных учреждений с учетом сферы их деятельности и рекомендаций по внесению изменений в трудовые договоры с руководителями бюджетных учреждений субъектов Российской Федерации и муниципальных бюджетных учреждений» // СЗ РФ. 2010. № 37, ст. 4776.

Основная цель создания государственных учреждений – реализация государственной политики в пределах предоставленной им компетенции в различных сферах жизни общества. Их деятельность имеет социальное качество (начало), направленное на решение вопросов общественного характера.

Они не предназначены для участия в гражданском обороте и предпринимательской деятельности¹. Однако стоит подчеркнуть, что подобные виды деятельности могут быть дополнительными при достижении основных установленных законом и уставом организации целей.

Применительно к сфере культуры целями создания учреждений могут являться достижение культурных, образовательных, научных и управленческих целей, удовлетворение духовных потребностей граждан, а также иные цели.

Согласно Постановлению Правительства РФ от 26 июня 1995 г. № 609 (с изм. и доп. от 23 декабря 2002 г. № 919) «Об утверждении Положения об основах хозяйственной деятельности и финансирования организаций культуры и искусства» *деятельность организаций культуры* направлена на сохранение, создание, распространение и освоение культурных ценностей, предоставление культурных благ населению (культурная деятельность) в различных формах и видах, является основной деятельностью организаций культуры².

Переходя к характеристике государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, необходимо отметить, что сама дефиниция субъекта права представляет собой фундаментальную категорию правовой науки. Ее основы заложены классической теорией права и находят свое продолжение во всех отраслях права.

¹ См.: Писарева Е.Г. Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 79.

² См.: СЗ РФ. 1995. № 28, ст. 2670; 2002. № 52, ч. 2, ст. 5225.

Под субъектами права принято понимать людей и их объединения, выступающие в качестве носителей предусмотренных законом прав и обязанностей¹, и подразделять их на индивидуальные и коллективные².

В общей теории права разрешен вопрос о соотношении категорий «субъект права» и «субъект правоотношения»³. Отмечается, чтобы стать субъектом правоотношения индивид или организация должны являться носителем правосубъектности – одной из его обязательных юридических предпосылок⁴.

Понятие правосубъектности обозначается как «способность лица в рамках данной политической и правовой системы быть субъектом права вообще»⁵. Рассматриваемая категория включает в себя правоспособность, дееспособность, деликтоспособность и вменяемость⁶.

Как представляется, общеправовая правосубъектность государственных учреждений культуры соотносится с гражданской правосубъектностью, которая является основополагающим признаком их

¹ См.: Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права: учебник. М., 2004. С. 187.

² Коллективные субъекты права классифицируются на следующие виды: само государство, государственные органы и учреждения, общественные объединения, административно-территориальные единицы, субъекты Российской Федерации, избирательные округа, религиозные организации, промышленные предприятия, иностранные фирмы, специальные субъекты (см.: Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права: учебник. М., 2004. С. 187).

³ Субъект права – это лишь потенциальный участник возможного правоотношения. Субъект правоотношения – конкретный участник реального правоотношения.

⁴ См.: Кулапов В.Л. Теория государства и права: учебник. Саратов, 2011. С. 363.

⁵ Алексеев С.С. Общая теория права. М., 2008. С. 384.

⁶ Под правоспособностью в российской правовой науке понимается признаваемая государством общая (абстрактная) возможность иметь предусмотренные законом права и обязанности, способность быть их носителем. Кроме того, правоспособность юридических лиц является специальной, определяется целями и задачами их деятельности, зафиксированными в соответствующих уставах и положениях о них. Она возникает в момент создания той или иной организации и прекращается вместе с ее ликвидацией (см.: Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права: учебник. М., 2004. С. 187). Под дееспособностью понимается способность субъекта осуществлять права и обязанности своими личными действиями, отвечать за последствия, быть участником правоотношений (см.: Братусь С.Н. Субъекты гражданского права. М., 1950. С. 33).

правового положения как субъекта права¹ и наступает с момента государственной регистрации в качестве юридического лица. Согласно ст. 41 Основ законодательства о культуре учредителями организаций культуры в соответствии с российским законодательством и в пределах своей компетенции могут выступать Российская Федерация, а также субъекты Российской Федерации. Следовательно, общеправовая правосубъектность государственных учреждений культуры определяется их правовым статусом некоммерческих организаций.

Поскольку под субъектом права понимается лицо, обладающее правосубъектностью, логично, что под субъектом финансового права понимается лицо, обладающее финансовой правосубъектностью², т.е. потенциально способное быть участником финансовых правоотношений, ибо наделено необходимыми правами и обязанностями³.

Основатель Саратовской школы финансового права Н.И. Химичева справедливо разделяла субъекты финансового права на три группы: 1) государство и его территориальные подразделения; 2) коллективные субъекты; 3) индивидуальные субъекты⁴.

¹ Так, С.В. Рыбакова, исследуя финансовую правосубъектность кредитных организаций, указывает на то, что для кредитных организаций как субъектов финансового права гражданская правосубъектность является базовой характеристикой, в то время как финансовая правосубъектность производна от нее и обусловлена ею (см.: *Рыбакова С.В. Финансовая правосубъектность кредитных организаций // Журнал российского права. 2017. № 9. С. 47*).

² См., напр.: *Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. 6-е изд., перераб. и доп. М., 2020. С. 80*; *Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права: теоретико-правовое исследование: дис. ... д-ра юрид. наук. Хабаровск, 2009*; *Химичева Н.И. Субъекты советского бюджетного права: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 1980*.

³ При этом принято выделять два основных признака субъекта финансового права. Во-первых, субъект является участником финансовых отношений (индивиды, организации), т.е. по своим особенностям фактически может быть носителем субъективных юридических прав и обязанностей. Во-вторых, это лицо, которое реально способно участвовать в финансовых правоотношениях, обладает свойством субъекта финансового права в силу юридических норм (см.: *Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. 4-е изд., перераб. и доп. М., 2008. С. 80*).

⁴ См.: *Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. 5-е изд., перераб. и доп. М., 2013. С. 77*.

Коллективные субъекты финансового права представляют самую широкую группу. В нее входят предприятия, организации и учреждения различных форм собственности.

Финансовая правосубъектность, т.е. признаваемая финансовым законодательством способность быть участником конкретных финансовых правоотношений, – это понятие, определяющее круг реальных субъектов и являющееся первичной ступенью конкретизации финансово-правовых норм, на которой определяется общее юридическое положение субъектов финансового права¹. Как особое юридическое свойство она дает возможность субъектам в различных финансовых правоотношениях реализовывать свои права, исполнять обязанности и тем самым участвовать в финансовой деятельности государства.

Вопросы классификации финансовой правосубъектности постоянно являются объектом исследования ученых-юристов. Так, С.В. Рыбакова рассматривает активную и пассивную, а также общую и отраслевую виды правосубъектности². С.В. Мирошник, поддерживая позицию Д.В. Винницкого, выделяющего частную и публичную налоговую правосубъектность³, в свою очередь указывает на то, что такой подход может быть верен и в отношении финансовой правосубъектности⁴.

И.Ю. Карандаев разделяет финансовую правосубъектность бюджетных учреждений с учетом внутреннего строения отрасли финансового права на налоговую, бюджетную, валютную и другие подвиды правосубъектности⁵.

Е.Г. Писарева, подробно изучив составляющие финансовой правосубъектности¹, пришла к выводу, что «возможность или способность

¹ См.: Писарева Е.Г. Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 171.

² См.: Рыбакова С.В. Понятие и виды финансовой правосубъектности кредитных организаций // Вестник Саратовской государственной юридической академии. 2012. № 85. С. 185-191.

³ См.: Винницкий Д.В. Субъекты налогового права. М., 2000. С. 18-19.

⁴ См.: Мирошник С.В. К вопросу о субъектах финансового права // Бизнес в законе. 2012. № 2. С. 151.

⁵ См.: Карандаев И.Ю. Указ. соч. С. 27.

государственного учреждения быть субъектом финансового права со всеми вытекающими последствиями должно рассматривать как его финансовую правосубъектность»², а правосубъектность государственного учреждения может быть трех видов: общая, отраслевая (финансовая) и специальная³.

Учитывая вышеперечисленные классификации финансовой правосубъектности, представляется необходимым остановиться на анализе финансовой правосубъектности государственных учреждений культуры на основе системы финансового права, рассмотрев бюджетную, налоговую правосубъектности, а также финансовую правосубъектность в сфере организации страхового дела, поскольку субъективные права и юридические обязанности государственных учреждений культуры как субъектов финансового права наиболее полно находят свое отражение именно в рамках соответствующих видов правоотношений.

Отправной точкой для определения финансовой правосубъектности государственных учреждений культуры в данном исследовании является ст. 46 Основ законодательства о культуре, согласно которой организация культуры покрывает свои расходы за счет средств учредителя, доходов от собственной деятельности и иных разрешенных доходов и поступлений.

¹ «Финансовая правоспособность — это способность иметь финансовые права и нести обязанности, предусмотренные нормативно-правовыми актами» (*Крохина Ю.А.* Финансовое право России: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2008. С. 97). «Финансовая дееспособность – способность лица самостоятельно или через представителей совершать юридические действия, т.е. вступать в финансовые правоотношения, приобретать права, осуществлять, изменять и прекращать свои права, выполнять свои обязанности, а также нести ответственность за их неправомерную реализацию. Составной частью финансовой дееспособности является финансовая деликтоспособность» (*Писарева Е.Г.* Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 174).

² *Писарева Е.Г.* Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С.175.

³ Финансовую правосубъектность государственного учреждения следует рассматривать как определенную финансовым законодательством способность быть участником конкретных финансовых правоотношений, т.е. иметь субъективные права и нести юридические обязанности, соответствующие природе государственного учреждения (см.: *Писарева Е.Г.* Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С.175).

Учредитель организации культуры, созданной в форме бюджетного и автономного учреждений, осуществляет: финансовое обеспечение их деятельности, связанной с выполнением работ, оказанием услуг для потребителя, в соответствии с заданиями учредителя бесплатно или частично за плату; обеспечивает финансирование в полном объеме расходов на содержание, сохранение и пополнение государственной части Музейного фонда Российской Федерации, библиотечного фонда, а также сохранение и использование объектов культурного наследия, переданных учреждению.

В свою очередь в компетенцию Минкультуры России входит реализация функций и полномочий учредителя федеральных автономных, бюджетных и казенных учреждений¹.

Отмечая роль бюджетного финансирования в осуществлении деятельности государственных учреждений культуры, следует подчеркнуть основополагающую роль бюджетной правосубъектности отдельных типов государственных учреждений для определения финансовой правосубъектности учреждений культуры в целом².

Под бюджетной правосубъектностью в юридической науке понимается основанная на нормах бюджетного права способность соответствующих субъектов права выступать субъектами бюджетного права, т.е. иметь и реализовывать бюджетные полномочия (права и обязанности), нести юридическую ответственность в случаях, предусмотренных законодательством³.

¹ См.: Постановление Правительства РФ от 20 июля 2011 г. № 590 (с изм. и доп. от 30 октября 2019 г. № 1389) «О Министерстве культуры Российской Федерации» (вместе с «Положением о Министерстве культуры Российской Федерации») // СЗ РФ. 2011. № 31, ст. 4758; 2019. № 44, ст. 6221.

² См. подроб.: *Еремина Е.А.* Дискуссионные вопросы определения специальной правосубъектности государственных учреждений культуры // Право и общество в условиях глобализации: перспективы развития: сб. науч. тр. по матер. междунар. науч.-практ. конф. «Значение российского и международного права в процессе повышения гражданской активности в Российской Федерации: вопросы теории и практики» (12 декабря 2017 г.) / под ред. В.В. Бехер, Н.Н. Лайченковой. Саратов. 2018. С. 216-222

³ См.: *Пешкова Х.В.* Бюджетное право России. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2018. С. 166.

Среди ученых-юристов не прекращается дискуссия о наличии свойства бюджетной правосубъектности государственных учреждений. По мнению одних исследователей, государственные учреждения обладают бюджетной правосубъектностью в силу участия в бюджетных правоотношениях при использовании субсидий, выделяемых из бюджета для выполнения государственного задания¹, с другой точки зрения, данные правоотношения осуществляются в рамках гражданско-правового регулирования².

Так, В.В. Чеха делает вывод об отнесении к субъектам бюджетного права образовательных организаций в статусе бюджетных и автономных учреждений в силу того, что они обеспечивают реализацию конституционных прав на получение бесплатного образования, и, кроме того обращает внимание на тот факт, что государственное (муниципальное) задание, посредством которого осуществляется передача средств из бюджета, регламентируется нормами БК РФ³.

Традиционно перечень субъектов бюджетного права является исчерпывающим⁴. Х.В. Пешкова выделяет следующие группы субъектов бюджетного права: публично-правовые образования, а также коллективные субъекты, к которым относятся органы государственной власти и местного

¹ См., напр.: *Карандаев И.Ю.* Указ. соч.; *Бабина К.И.* Указ. соч.; *Писарева Е.Г.* Субъективные права и юридические обязанности государственных учреждений как участников бюджетных правоотношений // Вестник Саратовской государственной академии права. 2011. № 4. С. 182-183.

² См., напр.: *Пауль А.Г.* Проблемные вопросы предмета и субъектов бюджетного права применительно к отношениям по осуществлению бюджетного контроля // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Право. 2016. № 3. С. 237.

³ См.: *Чеха В.В.* Правовое регулирование финансирования образования в Российской Федерации: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2018. С. 28.

⁴ Субъектами бюджетного права признаются: государство и его территориальные подразделения; территории со специальным правовым режимом; органы государственной власти и местного самоуправления; органы денежно-кредитного регулирования, кредитные организации; главные распорядители, распорядители и получатели бюджетных средств в лице учреждений и иных организаций; главные администраторы и администраторы доходов федерального бюджета; главные администраторы и администраторы источников финансирования дефицита бюджетов (см.: *Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева, Е.В. Покачалова.* 6-е изд., перераб. и доп. М., 2017. С. 195).

самоуправления, Банк России, государственные внебюджетные фонды, казенные учреждения – получатели бюджетных средств¹.

Приведенное мнение представляется справедливым, поскольку в результате бюджетной реформы автономные и бюджетные учреждения были лишены правового статуса «получатель бюджетных средств». Статья 6 БК РФ дает исчерпывающий перечень таких субъектов. Предполагается, что казенные учреждения, являясь участниками бюджетного процесса, в отличие от оставшихся типов (признаваемых неучастниками бюджетного процесса²) связаны с бюджетной деятельностью посредством бюджетного финансирования³.

Существует еще одна позиция, согласно которой нормами бюджетного права регламентируется только организация осуществления расходов бюджетов⁴, т.е. его субъектами могут выступать публично-правовые образования, а также участники бюджетного процесса. При этом, как особо отмечает А.Г. Пауль, бюджетное право не регулирует отношения с участием физических и большинства юридических лиц⁵. Таким образом, имеется в виду, что бюджетное законодательство регулирует именно условия заключения соглашений и договоров о предоставлении бюджетных средств, а не права и обязанности получателей бюджетных кредитов, субсидий и

¹ См.: *Пешкова Х.В.* Бюджетное право России. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2018. С. 168.

² Нельзя обойти стороной такой термин, как «неучастники бюджетного процесса», используемый российскими правоведами для описания правового статуса лиц, не входящих в состав участников бюджетного процесса. Данный термин все чаще стал фигурировать и в правоприменительных и даже нормативно-правовых актах: нередко он употребляется как синоним выражения «юридические лица, не являющиеся участниками бюджетного процесса». Одноименный реестр был утвержден Приказом Минфина России от 23 декабря 2014 г. № 163н «О Порядке формирования и ведения реестра участников бюджетного процесса, а также юридических лиц, не являющихся участниками бюджетного процесса» (см.: Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2015.13 февр.).

³ См. подроб.:

⁴ См.: *Пауль А.Г.* Указ. соч. С. 237.

⁵ См., напр.: *Пауль А.Г.* Указ соч. С. 237; *Ялбулганов А.А.* Новый категориальный аппарат государственного финансового контроля // *Финансовое право.* 2014. № 8. С. 10-16.

инвестиций¹. В то же время обязанности автономных и бюджетных учреждений, получающих средства из бюджетов в виде субсидий, регулируются *соглашением о предоставлении бюджетных средств* в рамках гражданско-правовых отношений.

В соответствии со ст. 78.1 БК РФ предоставление предусмотренных субсидий реализуется в соответствии с соглашениями о предоставлении субсидий, заключаемыми между органами государственной власти, осуществляющими функции и полномочия учредителя, и бюджетными или автономными учреждениями.

Представляется, что в настоящее время договорная форма не является критерием разграничения публичного и частного правового регулирования, поскольку прочно вошла в сферу действия публичного права, включая финансовое. Заимствование же публично-правовыми отраслями элементов частноправового регулирования объясняется скорее их универсальностью².

В связи с этим необходимо остановиться на проблеме определения правовой природы соглашений (договоров) о предоставлении бюджетных средств: являются ли они публично-правовыми, частноправовыми или имеют смешанный характер³.

С.Г. Еремин, достаточно подробно рассмотревший теорию финансово-правового договора, предложил следующее определение: «Договор в финансовом праве (финансово-правовой договор) – это соглашение с участием уполномоченных государственных (муниципальных) органов, содержащее нормы права или индивидуальные предписания, которые

¹ См. подроб.: *Еремина Е.А. Дискуссионные вопросы определения специальной правосубъектности государственных учреждений культуры // Право и общество в условиях глобализации: перспективы развития: сб. науч. тр. по матер. междунар. науч.-практ. конф. «Значение российского и международного права в процессе повышения гражданской активности в Российской Федерации: вопросы теории и практики» (12 декабря 2017 г.) / под ред. В.В. Бехер, Н.Н. Лайченковой. Саратов, 2018. С. 216-222.*

² См. подроб.: *Там же*. С. 216-222.

³ См. подроб.: *Там же*. С. 272-275.

направлены на регулирование финансовых отношений в Российской Федерации»¹.

Опираясь на представленную С.Г. Ереминым классификацию, договору о предоставлении бюджетных средств учреждениям можно дать следующую характеристику: во-первых, имеет подзаконный характер, поскольку заключается в случаях, установленных законом или во исполнение закона; во-вторых, исходя из субъектного состава, является разноуровневым, поскольку заключается между субъектами разного уровня; в-третьих, в зависимости от правового результата является индивидуально-правовым².

Ученые-юристы, в различных контекстах рассматривавшие некоторые аспекты финансово-правовых договоров³, по дискуссионным моментам в подтверждение позиции о публично-правовой природе такого рода договоров указывают на различные признаки их публичности⁴.

И.В. Петрова, подробно проанализировавшая порядок предоставления субсидий из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, указывает на его бюджетно-правовую форму в силу того, что содержание такого договора включает в себя финансово-бюджетные институты (контроль за расходованием бюджетных средств; государственная гарантия,

¹ *Еремин С.Г.* Договор в финансовом праве: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2008. С.10.

² Индивидуально-правовой договор в финансовом праве – это соглашение с участием уполномоченных государственных (муниципальных) органов, закрепляющее согласованное волеизъявление сторон, содержащее обязательные для них персональные и индивидуальные предписания и направленное на регулирование финансовых отношений (см.: *Еремин С.Г.* Указ. соч. С.13).

³ См., напр.: *Еремин С.Г.* Указ. соч. С. 120-121; *Рукавишников И.В.* Метод финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2004. С. 420; *Покачалова А.С.* Соотношение норм частного и публичного права при защите интересов заемщика по договору кредита //

Защита прав и законных интересов субъектов отношений в сфере финансово-правового регулирования: проблемы теории и правоприменения: сб. ст. по матер. всерос. науч.-практ. конф. Саратов, 2018. С. 131-135; *Карасева М.В.* Финансовое правоотношение: дис. ... д-ра юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 68; *Виницкий Д.В.* Субъекты налогового права Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. Екатеринбург, 1999. С. 124-125; *Мухаммадеева Г.А.* Понятие и особенности соглашений в налоговом праве // *Финансовое право.* 2014. № 3. С. 42-48; *Горлова Е.Н.* Публичный договор в финансовом праве: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2010. С. 121-126.

⁴ См.: *Арбенин В.В.* Правовая природа договоров, заключаемых между налогоплательщиками и налоговыми органами: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2016. С. 63.

бюджетная отчетность, обусловленные публичной природой предоставляемых бюджетных средств)¹.

Как отмечает Ю.А. Тихомиров, публично-правовой договор отличается от других договоров своим предметом, в который входят вопросы властвования, управления и саморегулирования, допускающие договорную форму регулирования².

Л.А. Морозова подчеркивает, что публичные договоры «преследуют публичные цели, регулируют отношения, связанные с осуществлением публичной власти, с реализацией публичного интереса»³.

Еще одна особенность публичных договоров заключается в том, что они могут быть объектом контроля, в том числе финансового.

Таким образом, представляется необходимым выделить признаки, отличающие публично-правовой характер соглашения (договора) о предоставлении бюджетных средств государственным учреждениям:

1. *Одним из участников указанного соглашения выступает властный субъект, которому как получателю бюджетных средств доведены лимиты бюджетных обязательств на предоставление субсидий бюджетным и автономным учреждениям и который наделен соответствующими полномочиями в процессе осуществления финансовой деятельности государства.*

Субъекты публичной власти обладают рядом исключительных прав, в том числе на правотворчество и реализацию государственного принуждения, что придает им особый статус в договоре по отношению к другим субъектам, в силу чего равноправие в публично-правовой сфере является условным.

¹ См.: *Петрова И.В.* Финансово-правовые инструменты предоставления юридическим и физическим лицам субсидий из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2017. № 8. С. 65.

² См.: *Тихомиров Ю.А.* Современное публичное право: монографический учебник. М., 2008. С. 183-184.

³ *Морозова Л.А.* Договор в публичном праве: юридическая природа, особенности, классификация // Государство и право. 2009. № 1. С. 15.

В процедуре, когда властный субъект признает другой субъект (учреждение) равным по поводу реализации конкретного публичного интереса, выражается вся сущность прошедшей бюджетной реформы, заключающейся в децентрализации публичных правоотношений, предоставлении относительной финансовой самостоятельности значительной части государственных учреждений в рыночной экономике, где основной блок учреждений должен функционировать на принципах конкуренции за потребителя, финансовые ресурсы, спонсорскую и меценатскую поддержку.

2. Присутствует *ограничение принципа свободы договора*, поскольку, несмотря на условное равенство субъектов договора, он заключается на императивных условиях субъекта публичной власти. Следует обратить внимание на то, что у учреждения отсутствует иная возможность достижения основной цели своей деятельности, нежели через получение соответствующей субсидии путем заключения указанного соглашения с конкретным «контрагентом» на определенных властным субъектом условиях¹. Учреждение не может отказаться от исполнения такого соглашения и выйти из него в одностороннем порядке.

При этом органы исполнительной власти, определяющие порядок предоставления субсидий, нормативно-правовыми актами утверждают типовые формы соглашений субсидирования автономных и бюджетных учреждений на выполнение государственного задания.

3. *Целью соглашения* о предоставлении субсидий является выполнение государственными учреждениями государственного задания на оказание государственных услуг в сфере культуры, т.е. предоставление культурных благ населению. *Публичный интерес* в данном договоре выражается в реализации конституционных прав на доступ к культурным ценностям и пользование учреждениями культуры.

¹ См.: Горлова Е.Н. Понятие и признаки публичного договора в финансовом праве // Актуальные проблемы российского права. 2009. № 3. С. 201.

По мнению С.С. Курбатовой, установление публичным субъектом в нормативно-правовых актах критериев эффективности использования бюджетных средств также объясняет желание публичного субъекта связать предоставление субсидии с решением конкретной публичной задачи (достижением цели)¹.

4. *Правовой базой соглашения (договора) о предоставлении бюджетных средств служат нормы бюджетного права.* Основываясь на общих установлениях бюджетного законодательства, публично-правовой договор имеет содержание, которое не выходит за пределы закона. Так, предоставление субсидий на выполнение государственного задания осуществляется в пределах лимитов бюджетных обязательств, предоставленных получателям бюджетных средств на основании закона о бюджете на соответствующий год.

5. Бюджетное законодательство предусматривает возможность осуществления проверки соблюдения условий, целей и порядка предоставления субсидий предоставляется не только главному распорядителю, но и органу государственного финансового контроля. Указанные положения должны включаться в договоры (соглашения) о предоставлении бюджетных субсидий (п. 5 ст. 78, п. 3 ст. 78.1 БК РФ).

Обобщая вышеизложенное, можно сделать вывод о том, что соглашение о предоставлении бюджетных средств государственным учреждениям имеет *публичный характер*².

Особенность таких соглашений выражается в: целенаправленности договора (публичный интерес, общее благо); специфическом субъектном

¹ См.: Курбатова С.С. Проблемы правовой природы договора о субсидировании // Актуальные проблемы российского права. 2015. № 4. С. 128.

² См. подроб.: Еремина Е.А. Публично-правовая природа договора о предоставлении бюджетных средств как основание определения бюджетной правосубъектности государственных учреждений культуры // Право и общество в условиях глобализации: перспективы развития: сб. науч. тр. по матер. междунар. науч.-практ. конф. «Экономико-правовое регулирование частных и публичных интересов в условиях цифровой реальности» (12 декабря 2019 г.) / под ред. В.В. Бехер, Н.Н. Лайченковой. Саратов. 2020. С. 272-275.

составе участников соглашения; нормативно-правовой основе договорных отношений.

Таким образом, в отличие от государственных бюджетных и автономных учреждений культуры *государственные казенные учреждения культуры*, наделенные правовым статусом получателя бюджетных средств и соответственно являющиеся участниками бюджетного процесса, *обладают бюджетной правосубъектностью*.

Кроме того, неоспоримо являются *субъектами бюджетного права особо значимые федеральные бюджетные учреждения*, наделенные статусом главного распорядителя бюджетных средств, полноправно участвующие в бюджетном процессе¹.

Вопрос о наделении государственных автономных и бюджетных учреждений культуры свойством бюджетной правосубъектности носит дискуссионный характер и, как правило, определяется устоявшейся традицией той или иной школы финансового права.

При этом, как представляется, *государственные бюджетные и автономные учреждения* характеризуются свойством бюджетной правосубъектности в силу их наделения правовым статусом *юридических лиц, которые не входят в состав участников бюджетного процесса (неучастники бюджетного процесса)*, и в таком статусе вступления в бюджетные правоотношения посредством публично-правового соглашения о предоставлении субсидий государственным учреждениям на выполнение государственного задания и вытекающими из его содержания субъективными правами и юридическими обязанностями учреждений.

¹ См., напр.: Постановление Правительства РФ от 29 ноября 2011 г. № 984 (ред. от 14 марта 2020 г. № 282) «Об утверждении устава федерального государственного бюджетного учреждения культуры "Государственный Эрмитаж"» // СЗ РФ. 2011. № 49, ч. 5, ст. 7291; 2020, № 12, ст. 1778; Постановление Правительства РФ от 21 ноября 2011 г. № 959 (ред. от 30 июля 2019 г. № 980) «Об утверждении устава федерального государственного бюджетного учреждения культуры "Государственный академический Большой театр России"» // СЗ РФ. 2011. № 49, ч. 5, ст. 7280; 2019. № 31, ст. 4646.

Помимо бюджетной правосубъектности особое значение для правового регулирования участия государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства имеет налоговая правосубъектность. Переходя к ее исследованию, следует определиться с понятийным аппаратом.

В науке финансового права под *налоговой правосубъектностью* понимается установленная нормами налогового права способность физического или юридического лица быть самостоятельным участником налоговых правоотношений, иметь и осуществлять соответствующие права и обязанности¹.

По мнению В.С. Белых и Д.В. Винницкого, данная категория есть установленная нормами права способность быть носителем прав и обязанностей в отношениях по установлению, введению и уплате налогов и сборов, а также иных неразрывно связанных с ними отношениях².

Статья 9 Налогового кодекса Российской Федерации³ (далее – НК РФ) закрепляет, что в налоговых правоотношениях участвуют: 1) организации и физические лица, признаваемые налогоплательщиками, плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов; 2) организации и физические лица, признаваемые налоговыми агентами; 3) налоговые органы; 4) таможенные органы.

Несмотря на то, что согласно ст. 49 и 51 ГК РФ юридические лица обладают гражданской правоспособностью и дееспособностью с момента государственной регистрации, однако налоговую правосубъектность юридические лица приобретают с момента постановки на налоговый учет.

Н.Б. Островская, достаточно подробно рассмотрев основы налоговой правосубъектности государственных (муниципальных) медицинских

¹ См.: Сергиенко Р.А. Налоговая правосубъектность организации // Финансовое право. 2002. № 2. С. 34.

² См.: Белых В.С., Винницкий Д.В. Налоговое право России: краткий учебный курс. М., 2004. С. 177.

³ См.: Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (с изм. и доп. от 23 ноября 2020 г. № 374-ФЗ) // СЗ РФ. 1998. № 31, ст. 3824; 2020. № 48, ст. 7627.

организаций, дает следующее определение: «Налоговую правосубъектность государственных (муниципальных) медицинских организаций следует определить как признаваемую налоговым законодательством их способность как субъектов налогового права (потенциальных участников налоговых правоотношений) быть участником конкретных налоговых правоотношений»¹. Думается, такой подход применим и к исследованию налоговой правосубъектности государственных учреждений культуры, поэтому можно говорить о наличии налоговой правосубъектности государственных учреждений культуры, которая обладает своей спецификой и раскрывается через категорию налогово-правового статуса.

Государственные учреждения культуры также участвуют в финансовых правоотношениях по поводу организации страхового дела. Так, наибольшую актуальность данный вопрос приобретает в контексте деятельности музеев.

Согласно письму Минкультуры России от 14 мая 2016 г. № 165-01-39-ВА «О страховании музейных предметов»² (вместе с Методическими рекомендациями по вопросам страхования музейных предметов), «все музейные предметы основного фонда, относящиеся к Музейному фонду Российской Федерации, в обязательном порядке страхуются при выдаче во временное пользование как на территории России, так и за ее пределами».

В соответствии с указанным Письмом музей, в оперативном управлении которого находятся музейные предметы, по договору страхования наделяется правовым статусом выгодоприобретателя (бенефициара), т.е. юридического лица, в пользу которого заключен договор страхования и которое при наступлении страхового случая является получателем страховых выплат. Страхователем, т.е. субъектом, от имени

¹ *Островская Н.Б.* Указ. соч. С. 41. В указанном диссертационном исследовании дефиниции «государственное медицинское учреждение» и «государственная медицинская организация» рассматриваются как синонимичные понятия.

² См.: Письмо Минкультуры России от 14 мая 2016 г. № 165-01-39-ВА «О страховании музейных предметов». Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

которого осуществляется страхование в отношении музейных предметов, относящихся к государственной части Музейного фонда Российской Федерации, является Минкультуры России.

Формулировки об обязательном страховании музейных предметов отсутствуют как в Законе РФ от 27 ноября 1992 № 4015-1 (с изм. и доп. от 24 апреля 2020 г. № 57) «Об организации страхового дела в Российской Федерации»¹, так и Федеральном законе от 26 мая 1996 г. № 54-ФЗ (с изм. и доп. от 27 декабря 2018 г. № 515) «О Музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации»². Таким образом, возникает юридическая коллизия, когда обязывающее предписание устанавливается рекомендательным актом, что безусловно требует надлежащего урегулирования.

Поскольку изучение финансовой правосубъектности государственных учреждений культуры в процессе организации страхового дела и особенностей правоотношений по страхованию в сфере культуры не заявлялось в качестве самостоятельной задачи настоящего диссертационного исследования, оно может стать объектом дальнейших теоретических и практических разработок.

Однако, как представляется, в силу наличия у учреждений культуры субъективных прав и юридических обязанностей в процессе организации страхового дела и наделения правовым статусом выгодоприобретателя (бенефициара) возникает возможность говорить о наличии свойства финансовой правосубъектности в сфере организации страхового дела.

Свойство правосубъектности определяется и таким понятием, как правовой статус, представляющим собой самостоятельную правовую категорию, под которой в широком смысле понимается юридически

¹ Закон РФ от 27 ноября 1992 г. № 4015-1 (с изм. и доп. от 20 июля 2020 г. № 57) «Об организации страхового дела в Российской Федерации» // Российская газета. 1993. 12 янв.; СЗ РФ. 2020. № 30, ст. 4738.

² См.: СЗ РФ. 1996. № 22, ст. 2591; 2018. № 53, ч. 1, ст. 8441.

закрепленное положение личности в обществе¹. Посредством правосубъектности устанавливается круг лиц, которые могут быть субъектами правоотношений. В свою очередь правовым статусом определяются их субъективные права и юридические обязанности в рамках конкретных правоотношений.

Учитывая важность рассмотренной выше категории для уяснения правового положения государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, представляется необходимым остановиться на взаимосвязи финансовой правосубъектности государственных учреждений культуры с категорией финансово-правового статуса (ее структурными элементами).

Среди ученых, разрабатывающих категорию правового статуса, нет единства относительно наполнения ее структуры. Существует точка зрения о том, что правовой статус, по сути, является совокупностью принадлежащих субъекту прав и обязанностей². Другие исследователи включают в категорию дополнительные элементы³.

Категорию финансово-правового статуса Ю.А. Крохина определяет как «установленную законодательством совокупность прав и обязанностей физических лиц и организаций, предметов ведения и полномочий государственно-территориальных образований и их органов, непосредственно закрепляемых за конкретными субъектами финансового права»⁴.

О.Ю. Бакаева, исследуя состав финансово-правового статуса таможенных органов, выделила в качестве структурных элементов: цели и

¹ См.: Матузов Н.И. Личность. Права. Демократия. Теоретические проблемы субъективного права. Саратов, 1972. С. 190.

² См., напр.: Административное право: учебник / под ред. Л.Л. Попова, М.С. Студеникиной. М., 2008. С. 88; Конин Н.М. Административное право России: учебник. М., 2010. С. 23.

³ См., напр.: Россинский Б.В., Стариков Ю.Н. Административное право: учебник. М., 2009. С. 207; Проблемы общей теории права и государства: учебник / под общ. ред. В.С. Нерсесянца. М., 2010. С. 252.

⁴ Крохина Ю.А. Финансовое право России: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2008. С. 97.

задачи финансовой деятельности таможенных органов; функции таможенных органов в процессе финансовой деятельности; полномочия (права и обязанности) таможенных органов; гарантии как элемент финансово-правового статуса таможенных органов¹.

И.В. Бит-Шабо, анализируя структуру финансово-правового статуса государственных социальных внебюджетных фондов, выделяет целевой, функциональный, содержательный, гарантийный и санкционный блоки, таким образом добавляя в структуру указанной категории еще и элемент юридической ответственности². Безусловно, такой подход способствует наиболее полному раскрытию рассматриваемой категории.

Вместе с тем всесторонний и полный анализ финансово-правового статуса государственных учреждений культуры не заявлялся в качестве самостоятельной задачи настоящего диссертационного исследования, в силу чего представляется необходимым кратко остановиться на некоторых его элементах.

Цели и задачи деятельности государственных учреждений культуры являются составляющими их правового статуса и закрепляются в уставах организаций. Достижение же целей деятельности учреждений становится возможным посредством реализации государственного задания по оказанию публичных услуг и таким образом участия в деятельности по формированию, распределению и использованию финансовых средств государства.

Функции государственных учреждений в области финансовой деятельности определяются сущностью их участия как в финансовой деятельности государства, так и в их собственной финансовой деятельности и состоят в предоставленных им полномочиях по формированию, распределению и использованию фондов денежных средств.

¹ См.: Бакаева О.Ю. Правовое регулирование финансовой деятельности таможенных органов Российской Федерации / под ред. Н.И. Химичевой. Саратов, 2004. С. 109.

² См.: Бит-Шабо И.В. Концептуальные проблемы финансово-правового регулирования деятельности государственных социальных внебюджетных фондов: дис. д-ра ... юрид. наук. Саратов, 2015. С. 375.

В зависимости от структуры финансовой системы выделяются следующие финансовые правоотношения: бюджетные; налоговые; по поводу организации финансов государственных предприятий и учреждений; организации страхового дела и т.д.¹ Соответственно содержание финансово-правового статуса государственных учреждений культуры включает в себя нашедшие свое выражение в каждой отдельной подотрасли и отдельном институте финансового права совокупность субъективных прав и юридических обязанностей, таких как: право государственного учреждения на финансовое обеспечение своей деятельности за счет бюджетной системы, включая право на финансовое обеспечение выполнения государственного задания; право осуществления приносящей доход деятельности, предусмотренной учредительными документами; право на формирование дополнительных средств методами привлечения дополнительных внебюджетных финансовых средств; право пользоваться установленными налоговыми льготами; право на зачет или возврат излишне уплаченных или излишне взысканных налогов; обязанность соблюдения ограничений по отчуждению либо распоряжению имуществом без согласия собственника; обязанность соблюдения ограничения по совершению крупных сделок; обязанность платить законно установленные налоги и сборы и др.

Содержание большинства субъективных прав и юридических обязанностей государственных учреждений культуры более подробно будут рассмотрены в контексте их участия в финансовой деятельности государства в главе второй настоящего исследования.

Вместе с тем, говоря о подотраслевых финансово-правовых статусах, следует отметить, что бюджетно-правовой статус государственных бюджетных и автономных учреждений различен с бюджетно-правовым статусом казенных учреждений. В силу отсутствия статуса получателя бюджетных средств автономные и бюджетные учреждения не наделены

¹ См.: Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. 4-е изд., перераб. и доп. М., 2008. С. 79; Крохина Ю.А. Финансовое право России: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2008. С. 95.

бюджетными полномочиями, предусмотренными для получателя бюджетных средств, и обладают большей самостоятельностью¹.

Кроме того, законодатель наделяет учреждения культуры определенным объемом прав и обязанностей в налоговых правоотношениях. Как и юридическим лицам других организационно-правовых форм, государственным учреждениям придается правовой статус налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов, лиц, обязанных предоставлять налоговым органам предусмотренную законом информацию, и др. Содержание правомочий может различаться в зависимости от того, в каком правовом статусе учреждение выступает. Специфика налогово-правовых статусов отдельных учреждений обуславливается в том числе и тем, является ли учреждение казенным, автономным или бюджетным.

При исчислении государственной пошлины и обязательных страховых взносов какие-либо индивидуальные особенности, предусмотренные для государственных учреждений культуры, отсутствуют. Однако в силу установления российским налоговым законодательством в отношении организаций культуры широкого круга налоговых льгот государственные учреждения культуры наделены налогово-правовым статусом, определяющим специфику в исчислении налога на добавленную стоимость, налога на прибыль организаций, транспортного налога, налога на имущество организаций и земельного налога. Более подробно вопрос правового регулирования налогообложения государственных учреждений культуры

¹ Автономные и бюджетные учреждения не имеют бюджетной сметы, не ведут бюджетного учета, не формируют бюджетной отчетности и т. д. Исключениями из указанного положения являются бюджетные учреждения, которые наделены статусом главного распорядителя бюджетных средств, представляют собой полноправных участников бюджетного процесса (см.: Постановление Правительства РФ от 26 июля 2010 г. № 539 (с изм. и доп. от 29 июля 2020 г. № 1133) «Об утверждении Порядка создания, реорганизации, изменения типа и ликвидации федеральных государственных учреждений, а также утверждения уставов федеральных государственных учреждений и внесения в них изменений» // СЗ РФ. 2010. № 31, ст. 4238; 2020. № 32, ст. 5280).

будет рассмотрен в соответствующем параграфе диссертационного исследования.

Таким образом, можно сделать следующий вывод: государственные учреждения культуры обладают финансовой правосубъектностью.

Признание государственного учреждения культуры субъектом финансового права является следствием его отраслевой финансовой правосубъектности как коллективного субъекта финансового права и распространения на него действия финансового законодательства.

При этом финансовая правосубъектность государственных учреждений культуры включает в себя бюджетную, налоговую правосубъектности, а также правосубъектность в области организации страхового дела, которые определяются в соответствии с финансово-правовым статусом конкретного учреждения культуры.

Финансово-правовой статус государственного учреждения культуры определяется совокупностью субъективных прав и юридических обязанностей, присущих государственному учреждению культуры в отдельных подотраслях и институтах финансового права, в том числе бюджетном праве, налоговом праве, институте финансово-правового регулирования страхового дела и др.

Бюджетная правосубъектность государственного учреждения культуры определяется бюджетно-правовым статусом отдельных типов государственных учреждений. Так, государственные казенные учреждения культуры наделены правовым статусом получателя бюджетных средств. На том же основании субъектами бюджетного права являются особо значимые федеральные бюджетные учреждения.

Государственные автономные и бюджетные учреждения культуры наделяются правовым статусом неучастников бюджетного процесса и вступают в бюджетные правоотношения посредством заключения публичного (бюджетно-правового) соглашения о предоставлении субсидий государственным учреждениям на выполнение государственного задания, в

силу чего возникает возможность говорить о наличии свойства бюджетной правосубъектности государственных бюджетных, а также автономных учреждений культуры.

Соглашение о предоставлении бюджетных средств государственным учреждениям имеет публичный (бюджетно-правовой) характер. Особенность указанного соглашения выражается в совокупности присущих ему признаков, а именно:

- 1) один из участников указанного соглашения – властный субъект, наделенный соответствующими полномочиями в процессе осуществления финансовой деятельности государства;
- 2) ограничение принципа свободы договора;
- 3) цель соглашения – реализация публичного интереса посредством предоставления культурных благ населению;
- 4) правовая база соглашения – нормы бюджетного права;
- 5) обязательность проверки соблюдения условий, целей и порядка предоставления субсидий органами государственного финансового контроля.

Особенность налоговой правосубъектности государственного учреждения культуры обуславливается совокупностью определяющих ее налогово-правовых статусов плательщика налога на добавленную стоимость, налога на прибыль организаций, транспортного налога, налога на имущество организаций и земельного налога; плательщика сборов; плательщика страховых взносов; налогового агента; лица, обязанного предоставлять налоговым органам предусмотренную законом информацию, и др.

Кроме того, некоторым учреждениям культуры присуще свойство финансовой правосубъектности в сфере организации страхового дела в силу наделения их правовым статусом выгодоприобретателя (бенефициара).

Под *государственным учреждением культуры* следует понимать созданную Российской Федерацией или субъектом Российской Федерации некоммерческую организацию в форме автономного, бюджетного или казенного учреждения, основной деятельностью которой является

выполнение государственного задания в целях удовлетворения духовных потребностей общества посредством сохранения, создания, распространения и освоения культурных ценностей, предоставления культурных благ населению, а также реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти в сфере культуры.

В качестве субъектов финансового права государственные учреждения культуры реализуют свои полномочия в пределах финансово-правового регулирования на основе актов финансово-правовой политики в сфере культуры.

1.2. Финансово-правовая политика как основа финансово-правового регулирования деятельности государственных учреждений культуры

Государственные учреждения культуры осуществляют публичные функции и тем самым принимают участие в обеспечении направлений социально-экономической политики государства, которая находит свое отражение в финансово-правовой политике. Однако в научных исследованиях финансово-правовая политика в области финансовой деятельности государства с участием государственных учреждений культуры до настоящего времени не рассматривалась¹.

Сфера культуры тесно взаимодействует с государством на протяжении всей его истории. И трудно назвать какую-либо иную область, кроме государственной культурной политики, где бы соединялись воедино право, экономика и культура.

Российское законодательство под культурной политикой понимает действия, осуществляемые органами государственной власти Российской Федерации и общественными институтами, направленные на поддержку, сохранение и развитие всех отраслей культуры, всех видов творческой

¹ См. подроб.: Еремина Е.А. Основы финансово-правовой политики Российской Федерации в сфере культуры // Правовая культура. 2018. № 1. С. 131-135.

деятельности граждан России и формирование личности на основе присущей российскому обществу системы ценностей¹.

Вместе с тем преобладание ориентированного на экономику образа мышления в настоящее время оказывает значительное воздействие на формирование политической повестки дня во многих государствах. Как следствие, экономика напрямую влияет на отношения культуры с государством.

Политическая составляющая присутствует в любой из сфер жизни общества. Однако именно с помощью правовых актов и иных юридических средств различные виды политики реализуются. При этом правовая политика имеет самостоятельное значение в силу того, что как определенный вид деятельности она протекает в сфере права и посредством права и его инструментов².

В целях дальнейшего исследования финансово-правовой политики как основы финансово-правового регулирования деятельности государственных учреждений культуры представляется необходимым рассмотреть научную теоретическую основу правовой политики.

Важнейшими для современного понимания правовой политики являются работы С.С. Алексеева, посвященные основам отечественной правовой политики³. Значительный вклад в разработку современной трактовки данной категории внес А.В. Малько, чьи идеи будут взяты в качестве методологической базы в настоящем параграфе⁴.

А.В. Малько придерживается позиции, что правовая политика есть прежде всего «деятельность соответствующих субъектов в юридической сфере», а идеи, взгляды, программы и т.д. – «основа правовой политики»⁵.

¹ См.: Указ Президента РФ от 24 декабря 2014 г. № 808 «Об утверждении Основ государственной культурной политики» // СЗ РФ. 2014. № 52, ч. 1, ст. 7753.

² См.: Малько А.В. Теория правовой политики. М., 2012. С. 27.

³ См., напр.: Алексеев С.С. Основы правовой политики в России: курс лекций. Екатеринбург; М., 1995; Алексеев С.С. Общие дозволения и общие запреты в советском праве: Монография. М., 1989.

⁴ См.: Малько А.В. Теория правовой политики. М., 2012.

⁵ Малько А.В. Теория правовой политики. М., 2012. С. 29.

А.П. Коробова подчеркивает: «Правовая политика по своей природе – это все-таки деятельность, а не идеи»¹.

Так, в настоящее время под *правовой политикой* традиционно понимается «научно обоснованная, последовательная и системная деятельность государственных органов и институтов гражданского общества по созданию эффективного механизма правового регулирования, по цивилизованному использованию юридических средств в достижении таких целей, как наиболее полное обеспечение прав и свобод человека и гражданина, формирование правовой государственности и высокого уровня правовой культуры и правовой жизни общества и личности»².

На основании правовой сферы реализации правовая политика классифицируется на конституционно-правовую, гражданско-правовую, уголовно-правовую и т.д. В рамках настоящего исследования представляет интерес именно финансово-правовая политика, которая, исходя из структуры системы финансового права, подразделяется на бюджетно-правовую, налогово-правовую и т.д.

Финансово-правовую политику Н.И. Химичева определяла как «особый вид государственной деятельности, который выражается в принятии и применении финансово-правовых норм, закрепивших направления, пути и способы (методы) реализации задач государства и муниципальных образований, с установлением мер ответственности за допущенные правонарушения в сфере финансовой деятельности»³.

Е.В. Покачалова справедливо указывает на «высокую значимость вопросов финансово-правовой политики, поскольку она имеет не только важное ориентирующее значение для деятельности государственных органов в сфере национальной экономики, но и напрямую влияет на эффективность

¹ Коробова А.П. Правовая политика: понятие, формы реализации, приоритеты в современной России: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2000. С. 53.

² Малько А.В. Теория правовой политики. М., 2012. С. 34.

³ Химичева Н.И. Финансово-правовая политика и ее роль в социально-экономическом развитии страны (на примере Российской Федерации) // Налоговый эксперт. 2011. Вып. 1. С. 51-52.

функционирования финансов и экономики страны, реализацию задач социального развития, укрепления государств»¹.

Важнейшим подвидом финансово-правовой политики является бюджетно-правовая политика, в которой находят свое отражение основные финансовые интересы государства.

В России финансирование культуры – одна из постоянных статей расходов бюджетов бюджетной системы страны. Теоретически различные виды культурной деятельности представляют интерес для государства как в очевидном идеологическом аспекте, так и экономическом. Именно по этой причине государство должно осуществлять финансовое воздействие на указанные сферы посредством предоставления субсидий, налогового стимулирования и других мер².

В связи с изложенным представляется необходимым определить цели и средства финансово-правовой политики в области деятельности государственных учреждений культуры.

Говоря о цели финансово-правовой политики, следует отметить, что само понятие цели представляет собой «идеальный» результат, который должен быть достигнут посредством совершения определенных мероприятий. Цели различаются, поскольку отражают многообразие интересов и потребностей. Финансово-правовая политика является стратегически осмысленной деятельностью и основывается на определенной системе целей.

В.В. Субочев целью правовой политики в целом называет «создание эффективных механизмов государственного управления и правового регулирования»³. Представляется, что цель финансово-правовой политики в области функционирования государственных учреждений культуры может

¹ Покачалова Е.В. Финансово-правовая политика России в сфере государственного долга в условиях глобализации экономики // Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. 2005. № 2. С. 17.

² См. подроб.: Еремина Е.А. Основы финансово-правовой политики Российской Федерации в сфере культуры // Правовая культура. 2018. № 1. С. 131-135.

³ Субочев В.В. Законные интересы / под ред. А.В. Малько. М., 2008. С. 464.

быть определена как создание эффективного механизма финансово-правового регулирования в области финансовой деятельности государства с участием государственных учреждений культуры, направленного на сохранение, создание, распространение и освоение культурных ценностей, предоставление культурных благ населению.

Рассматривая цель финансово-правовой политики в области функционирования государственных учреждений культуры, можно ее дифференцировать следующим образом:

реализация конституционных прав граждан на участие в культурной жизни и на пользование учреждениями культуры;

обеспечение потребностей населения в сфере предоставления публичных услуг в сфере культуры;

стимулирование участия физических и юридических лиц в процессе формирования децентрализованных фондов учреждений культуры за счет дополнительных источников с использованием методов добровольного формирования фондов денежных средств, в том числе с применением инструментов государственно-частного партнерства, фондов целевого капитала, а также благотворительной и меценатской деятельности;

совершенствование контрольно-надзорных мер за деятельностью всех субъектов правоотношений в рассматриваемой сфере, направленных на оценку обоснованности и эффективности расходования децентрализованных фондов денежных средств учреждений;

совершенствование финансового законодательства в сфере культуры.

Одной из важнейших составляющих теории правовой политики является система знаний о средствах достижения заявленных целей, которая включает в себя простые, комплексные, общие и специальные инструменты.

Под средствами правовой политики понимаются инструменты и деяния, используемые для достижения ее целей и задач, для реального осуществления стратегических правовых идей. К инструментам относятся различные нормативные установления, в том числе права и обязанности,

льготы и запреты, правовые режимы и правовые основы, правовые акты и т.д.¹

Различают первичные (простые) и комплексные (сложные) инструменты, которые складываются из первичных и представляют собой сложносоставные юридические образования (например, правовые режимы состоят из простых юридических средств – дозволений, льгот, запретов и т.д.), а также выделяют суперсложные, объединяющие оба типа инструментов (например, правовые основы)². Среди комплексных правовых средств особое место занимают правовые режимы.

Термин «режим»³ употребляется в самых разных смыслах и коннотациях, причем все активнее в качестве одной из важнейших категорий правоведения.

А.В. Малько характеризует правовой режим как «особый порядок правового регулирования, выражающийся в определенном сочетании юридических средств, создающий желаемое социальное состояние и конкретную степень благоприятности либо неблагоприятности для удовлетворения интересов субъектов права»⁴.

В основе правовых режимов лежат нормативно-правовые акты различной юридической силы. Именно в них обозначаются цели конкретного правового режима, которые определяют основания и причины его установления.

Специфика того или иного режима обуславливается используемыми сочетаниями различных юридических средств, выражающими степень жесткости юридического регулирования, допустимый уровень активности

¹ См.: Малько А.В. Теория правовой политики. М., 2012 С. 108.

² Малько А.В. Теория правовой политики. М., 2012. С. 108.

³ В переводе с французского и латинского: 1) государственный строй, совокупность средств, методов, способов осуществления власти; 2) строго регламентированный распорядок жизни; 3) система обязательных правил, требований, норм, принципов, установленных для какого-либо вида деятельности; 4) определенное состояние, положение, статус кого-либо или чего-либо (см.: Матузов Н.И., Малько А.В. Правовые режимы: вопросы теории и практики // Правоведение. 1996. № 1(212). С.16.

⁴ Малько А.В. Теория правовой политики. М., 2012. С.121.

субъектов права. Таким образом, правовой режим создает благоприятные и неблагоприятные условия для удовлетворения интересов субъектов права.

А.В. Малько отдельно выделяет «режим исключения», который вводится субъектом правотворчества как изъятие из общего порядка¹, и совместно с А.П. Лиманской детально анализирует такую правовую категорию, как специальный правовой режим, характеризующийся либо особыми льготами и преимуществами, либо особыми ограничениями².

Наиболее мягким специальным правовым режимом является режим наибольшего благоприятствования, который складывается из системы поощрений и льгот, создающих для субъекта благоприятный юридический климат.

К.В. Андриевский, подробно рассматривая категорию финансово-правового режима, указывает на то, что именно через него устанавливается порядок поведения участников отношений в ходе публичной финансовой деятельности, и при этом отмечает специфичность режимного регулирования финансово-правовых отношений за счет неразрывного единства управленческого и имущественного начал в закреплении порядка поведения участников отношений, выражающих движение публичных денег³.

Свое нормативное закрепление специальный режим государственных учреждений культуры находит как в нормативных правовых актах финансового законодательства, так и в документах, регулирующих систему государственных учреждений и отрасль культуры в целом.

Цели стимулирующего характера, присутствующие в нормативно-правовом регулировании деятельности государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, должны создавать благоприятные юридические условия для удовлетворения интересов не

¹ См.: *Малько А.В.* Теория правовой политики. М., 2012. С.123-124.

² См.: *Малько А.В., Лиманская А.П.* Специальный правовой режим как особое средство правового регулирования // Вестник Саратовской государственной юридической академии. 2013. № 6. С. 120.

³ См.: *Андриевский К.В.* О понятии финансово-правового режима и характеристике его отдельных видов // Государство и право. 2018. № 11. С. 42.

только самих учреждений, но и общества, и государства в целом, где субъектами данного режима будут являться государственные органы власти, институты гражданского общества, сами учреждения, физические и юридические лица.

Признаки данного особого режима должны просматриваться на всех стадиях реализации финансовой деятельности государства с участием государственных учреждений культуры. И те нормативные установления, которые составляют основу особого финансового режима наибольшего благоприятствования для учреждений культуры, должны быть направлены на вознаграждение субъектов за определенное правомерное поведение, способствующее развитию отдельных организаций культуры с помощью налогового стимулирования, рост источников финансового обеспечения деятельности, включая расширение объема доходов бюджетного и внебюджетного характера, обеспечение прозрачности и упрощение процесса осуществления закупок для государственных (муниципальных) нужд учреждений и т.д.

По справедливому замечанию Н.И. Матузова и А.В. Малько, в установлении режимов наибольшего благоприятствования возможно немало произвольного, субъективного, в том числе злоупотреблений со стороны отдельных властных структур и должностных лиц¹. Кроме того, нередко такой режим может носить декларативный характер, создаваться искусственно в рамках политических процессов, в силу чего представляется необходимым рассмотреть в дальнейших параграфах настоящего исследования отдельные элементы сложившегося в рамках финансового законодательства режима наибольшего благоприятствования для государственных учреждений культуры как субъектов финансового права.

Основополагающим видом юридических инструментов реализации правовой политики являются *правовые акты*, которые призваны оформлять

¹ См.: Матузов Н.И., Малько А.В. Правовые режимы: вопросы теории и практики // Правоведение. 1996. № 1 (212). С. 27.

юридическую деятельность и легитимизировать соответствующие юридические решения.

Финансово-правовая политика проявляется и в так называемых «актах мягкого права», находя свое воплощение в различных посланиях, концепциях, стратегиях, программах и т.д. Подобным актам не присущ элемент императивности, их юридическая сила строится на авторитете тех властных субъектов, от кого они исходят.

Следует обратиться к анализу указанных нормативно-правовых актов как инструментов финансово-правовой политики, в которых находит свое отражение финансово-правовой режим наибольшего благоприятствования в контексте деятельности государственных учреждений культуры.

Стремительное развитие отношений между государственным и культурным сектором во многих странах обусловлено необходимостью сохранения и восстановления культурного наследия европейской цивилизации после трагических событий Второй мировой войны. Культура должна была сыграть ведущую роль в возрождаемом мире¹. Безусловно, в первую очередь наиболее заметно новая культурная политика проявилась именно в правовом поле. Так, «культурные аспекты» были широко представлены в Уставе Организации Объединенных Наций (1945 г.)², право на культурное участие включено во Всеобщую декларацию прав человека (1948 г.)³. В 1946 г. учреждена Организация Объединенных Наций по вопросам образования, науки и культуры (далее – ЮНЕСКО).

Впервые определение культурной политики прозвучало на конференции ЮНЕСКО (Монако) в 1967 г. как комплекса операциональных принципов, административных и финансовых видов деятельности и

¹ См.: Тросби Д. Экономика и культура. М., 2013. С. 199.

² См.: Сборник действующих договоров, соглашений и конвенций, заключенных СССР с иностранными государствами. М., 1956. Вып. 12. С. 14-47.

³ См.: Российская газета. 1995. 5 апр.

процедур, которые обеспечивают основу действий государства в области культуры¹.

Значительно позже, в апреле 1998 г., в Стокгольме прошла «Межправительственная конференция по политике в области культуры в интересах развития», которая привела к созданию принятой всеми присутствующими странами декларации, охватывающей многие аспекты формирования их культурной политики. Признавая, что устойчивое развитие и процветание культуры носят взаимозависимый характер во всех странах, конференция выявила основные цели культурной политики, в числе которых необходимость «сделать культурную политику ключевой составляющей стратегии развития, поддерживать участие в культурной жизни, укреплять практику сохранения культурного наследия, выделять больше человеческих и финансовых ресурсов на развитие культуры»².

План действий государств-членов ЮНЕСКО, принятый на этой конференции, конкретизирует указанные цели. Особый интерес представляют задачи установления процентной доли расходов государственного бюджета на культуру, общего увеличения бюджетных ассигнований на обеспечение культурных мероприятий, а также меры налогового стимулирования³.

Переходя к российской правовой действительности, в первую очередь стоит сказать о посланиях Президента РФ Федеральному Собранию РФ.

¹ См.: Cultural Policy: a preliminary Study. P., 1969.

² См.: Тросби Д. Указ. соч. С. 200.

³ 1. Предпринимать усилия, направленные на поддержание или расширение на национальном уровне инвестирования в развитие культуры, и определять при необходимости процентную долю государственного бюджета, выделяемую на эти цели, в соответствии с общими задачами, приоритетами и планами в области развития.

2. Рекомендовать местным властям выделять более значительные финансовые средства на культурные мероприятия и поощрять их к усилению той роли, которую они играют в области развития культуры.

3. Сформулировать и разработать налоговые рамки для культурных мероприятий с целью побуждения деловых кругов к оказанию поддержки развитию культуры и создать такие механизмы, как общественные фонды и прибыльные проекты, находящиеся в ведении культурных учреждений. URL: http://www.lacult.unesco.org/docc/1998_Action_Plan_Cultural_Policies_for_Dev_UNESCO.pdf (дата обращения: 20.08.2018).

Впервые наиболее пристальное внимание отрасли культуры было уделено в преддверии наступления 2014 г., объявленного в России Годом культуры. Президент подчеркнул «всеохватывающую, объединяющую роль культуры для многонационального народа»¹ и указал на необходимость выстраивания соответствующей государственной политики.

Правовым последствием названного выступления явились утвержденные Указом Президента РФ от 24 декабря 2014 г. № 808 «Об утверждении Основ государственной культурной политики»² Основы государственной культурной политики, которые стали базовым актом для разработки и совершенствования российского законодательства о культуре.

Как указывается в Основах государственной культурной политики, принимая их, «государство впервые возводит культуру в ранг национальных приоритетов и признает ее важнейшим фактором роста качества жизни и гармонизации общественных отношений, залогом динамичного социально-экономического развития, гарантом сохранения единого культурного пространства и территориальной целостности России»³.

Основы государственной культурной политики определяют цели и стратегические задачи названной политики, среди которых можно выделить цели и задачи финансово-правовой политики в сфере деятельности государственных учреждений культуры.

В Послании Федеральному Собранию РФ от 3 декабря 2015 г. Президент РФ указал на продолжение развития государственной политики в выбранном направлении⁴.

Для российской культуры 2016 г. ознаменовался принятием Распоряжения Правительства РФ от 29 февраля 2016 г. № 326-р (с изм. и доп.

¹ Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 13 июня 2013 г. «О бюджетной политике в 2014–2016 годах». URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/19825> (дата обращения: 15.09.2017).

² См.: СЗ РФ. 2014. № 52, ч. 1, ст. 7753.

³ См. подроб.: *Еремина Е.А.* Основы финансово-правовой политики Российской Федерации в сфере культуры // Правовая культура. 2018. № 1. С. 131-135.

⁴ См.: URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/53379> (дата обращения: 04.05.2017).

от 30 марта 2018 г. № 551-р) «Об утверждении Стратегии государственной культурной политики на период до 2030 года» (далее – Стратегия)¹, которая была разработана во исполнение Основ государственной культурной политики. Стратегия признается документом стратегического планирования.

В документе указывается, что в системе обеспечения культуры в России по-прежнему превалирует прямое бюджетное финансирование. При этом отмечается снижение объемов государственных расходов на культуру. В долгосрочной перспективе планируется формирование условий для постепенного увеличения внебюджетных источников финансирования.

Кроме того, обязательным условием успешного регулирования и реализации государственной культурной политики признается приведение российского законодательства в соответствие с целями, задачами, направлениями и приоритетами Основ государственной культурной политики и Стратегии. В частности, обосновывается необходимость принятия акта в части создания условий для дальнейшего развития института государственно-частного партнерства и меценатства в сфере культуры.

Следует также особо отметить, что одним из самых значительных и эффективных инструментов государственной политики в сфере культуры являются целевые программы. В Российской Федерации разработаны государственные программы, направленные на обеспечение всех видов культурной деятельности.

В настоящее время действует государственная программа Российской Федерации «Развитие культуры» на 2013–2024 гг., утвержденная Постановлением Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2014 г. № 317 (с изм. и доп. от 31 марта 2020 г. № 392)² (далее – Программа).

Среди перечня задач в Паспорте Программы целесообразно указать на такую задачу, как «создание благоприятных условий для устойчивого развития сферы культуры».

¹ См.: СЗ РФ. 2016. № 11, ст. 1552; 2018. № 15, ч. 5, ст. 2202.

² См.: СЗ РФ. 2014. № 18, ч. 2, ст. 2163; 2020. № 15, ч. 3, ст. 2260.

В Программе обозначены проблемы правового характера, требующие соответствующего решения. Среди них, в том числе, особо выделяется «организация и развитие государственно-частного партнерства и меценатства в области культуры».

В рамках ожидаемых результатов необходимо обратить внимание на реализацию следующих задач: перевод отрасли на инновационный путь развития, превращение в наиболее развитую и привлекательную сферу общественной деятельности, повышение уровня качества и эффективности услуг в сфере культуры, расходования бюджетных средств и в целом государственно-правового регулирования сферы культуры¹.

Условиями реализации Программы названы: необходимое законодательное обеспечение отрасли культуры, нормативно-правовое обоснование государственно-частного партнерства; реализация комплекса мер по увеличению объемов негосударственных ресурсов, привлекаемых в сферу культуры, развитие государственно-частного партнерства; оптимизация и повышение эффективности бюджетных расходов, внедрение современных подходов бюджетного планирования, контроля, оценки рисков, внутреннего и внешнего аудита; повышение качества финансового управления в сфере культуры, в том числе путем совершенствования системы государственных закупок.

Кроме указанных документов, в России и по сей день действует Распоряжение Правительства РФ от 17 ноября 2008 г. № 1662-р (с изм. и доп. от 28 сентября 2018 г. № 1151) «О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года»². Одним из приоритетных направлений культурной политики Российской Федерации является совершенствование организационных, экономических и правовых механизмов развития сферы культуры, в рамках которого также предусмотрено: внедрение механизмов государственно-частного

¹ См. подроб.: *Еремина Е.А.* Основы финансово-правовой политики Российской Федерации в сфере культуры // Правовая культура. 2018. № 1. С. 131-135.

² См.: СЗ РФ. 2008. № 47, ст. 5489; 2018. № 41, ст. 6246.

партнерства; поэтапный перевод организаций культуры в автономные учреждения; разработка стандартов качества услуг, предоставляемых в сфере культуры.

Необходимо упомянуть иные концептуальные документы и программы в разных областях культурной деятельности¹, среди которых можно, например, назвать Концепцию развития театрального дела в Российской Федерации до 2020 года², Концепцию развития концертной деятельности в области академической музыки в Российской Федерации³, Концепцию развития циркового дела в Российской Федерации до 2020 года⁴.

В указе Президента РФ от 7 мая 2018 г. № 204 (с изм. и доп. от 21 июля 2020 г. № 474) «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года»⁵ (далее – Указ о национальных целях) выделено 12 приоритетных направлений развития страны, по которым Правительство РФ было обязано сформировать соответствующие национальные проекты и программы, среди которых указана и сфера культуры. В 2020 г. негативное влияние пандемии новой коронавирусной инфекции в мире спровоцировало перенос сроков реализации национальных проектов на 2030 г.⁶

Национальные проекты как инструмент, использующийся в государственном управлении в России, не является новеллой. Подобная

¹ См. подроб.: *Еремينا Е.А.* Основы финансово-правовой политики Российской Федерации в сфере культуры // Правовая культура. 2018. № 1. С. 131-135.

² См.: Распоряжение Правительства РФ от 10 июня 2011 г. № 1019-р «О Концепции развития театрального дела в Российской Федерации на период до 2020 года» // СЗ РФ. 2011. № 25, ст. 3650.

³ См.: Распоряжение Правительства РФ от 24 ноября 2015 г. № 2395-р «Об утверждении Концепции развития концертной деятельности в области академической музыки в Российской Федерации» // СЗ РФ. 2015. № 49, ст. 6998.

⁴ См.: Распоряжение Правительства РФ от 2 апреля 2012 г. № 434-р (с изм. и доп. от 13 декабря 2017 г. № 2792-р) «О Концепции развития циркового дела в Российской Федерации на период до 2020 года» // СЗ РФ. 2012. № 15, ст. 1807; 2017. № 51, ст. 7896.

⁵ См.: Указ Президента РФ от 7 мая 2018 г. № 204 (с изм. и доп. от 21 июля 2020 г. № 474) «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года» // СЗ РФ. 2018. № 20, ст. 2817; 2020. № 30, ст. 4884.

⁶ См.: Указ Президента РФ от 21 июля 2020 г. № 474 «О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года» // СЗ РФ. 2020. № 30, ст. 4884.

практика уже применялась в период 2005–2009 гг. Однако следует отметить характерное для того времени отсутствие четкого правового определения данного инструмента, его нормативной основы, принципов применения¹.

В настоящий момент развитие указанного инструмента характеризуется качественно иным уровнем. Под национальными проектами понимаются гораздо более масштабные институты. Вместе с тем стоит подчеркнуть, что вопрос об отсутствии определенности в правовом положении национальных проектов в системе государственного управления, их нормативно-правового регулирования и контроля остается по-прежнему актуальным.

В Федеральном законе от 28 июня 2014 г. № 172-ФЗ (с изм. и доп. от 31 июля 2020 г. № 264) «О стратегическом планировании в Российской Федерации»² (далее – Закон о стратегическом планировании) не содержится указаний на национальные проекты как на документы стратегического планирования. В таком случае абсолютно правомерным видится вопрос Е.М. Бухвальда и О.Б. Иванова: «То ли это альтернатива всем иным документам стратегического планирования как федерального, так и регионального уровня; то ли некий каркас целеуказания, который должен быть далее расширен и конкретизирован?»³.

В рамках настоящего исследования необходимо остановиться на проблеме соотношения понятий национальных проектов и государственных программ как инструментов стратегического планирования.

«Основные направления деятельности Правительства Российской Федерации на период до 2024 года» от 29 сентября 2018 г.⁴ одним из направлений называют развитие механизмов стратегического и проектного управления. В документе неоднократно говорится об интеграции

¹ См.: Бухвальд Е.М. Национальные проекты в системе стратегического планирования в Российской Федерации // Теория и практика общественного развития. 2019. № 2. С. 54-58.

² См.: СЗ РФ. 2014. № 26, ч. 1, ст. 3378; 2020. № 31, ч. 1, ст. 5023.

³ Бухвальд Е.М., Иванов О.Б. Национальные проекты России: региональное измерение // Экономическая теория, анализ, практика. 2019. № 1. С. 37-53.

⁴ Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

госпрограмм и нацпроектов, принципе проектного управления и т. д., но так и не решается вопрос соотношения их положения в системе документов стратегического планирования.

Нормативным правовым актом, закрепляющим правовые основы регулирования национальных проектов, является Постановление Правительства РФ от 31 октября 2018 г. № 1288 (с изм. и доп. от 10 июля 2020 г. № 1019) «Об организации проектной деятельности в Правительстве Российской Федерации» (вместе с «Положением об организации проектной деятельности в Правительстве Российской Федерации»)¹, которое дает определение национального проекта, не отражающее ключевых особенностей данного понятия.

При анализе действующей системы актов, регламентирующих государственную политику в сфере культуры, включая акты финансово-правовой политики, обращает на себя внимание и без того большое число, по сути, параллельно действующих стратегий, государственных и ведомственных программ, ориентированных на развитие сферы культуры. К тому же в Направлениях деятельности Правительства Российской Федерации систему мониторинга, контроля за реализацией и институт ответственности за нереализацию госпрограмм еще только предстоит выстроить. Как представляется, такая ситуация ведет к размыванию финансовых ресурсов, расходуемых для решения вполне определенной задачи в рамках подведомственности одного Министерства. Это препятствует объективной оценке итогов практической реализации многочисленных документов.

Кроме того, следует заметить, что у большинства государственных программ, концепций и стратегий в сфере культуры в ближайшее время истекает срок действия, хотя за прошедший период по многим целевым показателям результаты так и не были достигнуты. Можно сделать предположение, что по аналогии с тем, как федеральные целевые программы «Культура России – 2012» и «Культура России – 2018» стали составными

¹ См.: СЗ РФ. 2018. № 45, ст. 6947; 2020. № 30, ст. 4899.

частями Государственной программы «Развитие культуры и туризма», так и она в свою очередь могла бы стать частью национального проекта «Культура». Однако в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 29 марта 2019 г. № 374¹ были внесены масштабные изменения в Программу, продлившие срок ее действия до 2024 г., а также поправки, учитывающие реализацию национального проекта «Культура», общий характер которых скорее свидетельствует о национальном проекте как о самостоятельном инструменте.

Параллельное использование двух инструментов стратегического планирования требует более четкого их разграничения, выделения их специфических функций, систем управления и координации, а также механизмов финансирования. В настоящий момент между этими инструментами полного соответствия не просматривается. Вместе с тем одним из основных критериев разграничения назывался жесткий срок реализации проекта. В то же время в дальнейшем заявленные сроки были существенно скорректированы. Как представляется, такой подход не способствует результативности запланированных мероприятий².

Переходя к анализу национального проекта «Культура», следует отметить, что в Указе о национальных целях, цели относительно рассматриваемой сферы определены достаточно широко. Главным образом речь идет об общей модернизации учреждений культуры. Данным Указом почти по всем программам в различных сферах государственного управления определяются цели и целевые показатели, а также задачи, которые необходимо решать. Пункт 12 Указа о национальных целях, посвященный вопросам культуры, отличается по своей структуре и общему подходу от

¹ См.: Постановление Правительства РФ от 29 марта 2019 г. № 374 (с изм. и доп. от 31 марта 2020 г. № 392) «О внесении изменений в Постановление Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2014 г. № 317» // СЗ РФ. 2019. № 15, ч.3, ст. 1748; 2020. № 15, ч. 3, ст. 2260.

² См. подроб.: *Ермина Е.А.* Национальный проект «Культура» как инструмент финансово-правовой политики в сфере регулирования деятельности государственных учреждений культуры // Вопросы экономики и права. 2019. № 6. С. 21-25.

всех других пунктов приоритетных направлений. В нем нет целевых показателей и задач¹.

В соответствии с Посланием Президента РФ Федеральному Собранию РФ 2018 года² в ближайшие годы предполагается создание по всей стране новых и реконструкция старых культурно-досуговых организаций клубного типа, культурно-образовательных и музейных комплексов. В Посланиях Президента РФ Федеральному Собранию 2019³ и 2020 гг.⁴ упоминался Национальный проект «Культура» как важнейший инструмент развития отрасли.

Указанный Национальный проект ставит своими задачами: создание виртуальных концертных залов не менее чем в 500 городах России; обеспечение широкого внедрения цифровых технологий; создание медиа-гидов по экспозициям и выставочным проектам; пополнение книжными памятниками фонда оцифрованных изданий Национальной электронной библиотеки; создание, реконструкцию, техническое переоснащение объектов культуры, цифровизацию культурной сферы.

Таким образом, основываясь на изложенном выше, следует указать на необходимость четкого разграничения институтов государственных программ и национальных проектов. Это может быть осуществлено посредством внесения изменений в Закон о стратегическом планировании, в частности дополнением перечня документов стратегического планирования таким документом, как национальный проект, и соответственно

¹ См. подроб.: *Еремينا Е.А.* Национальный проект «Культура» как инструмент финансово-правовой политики в сфере регулирования деятельности государственных учреждений культуры // Вопросы экономики и права. 2019. № 6. С. 21-25.

² См.: URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/56957> (дата обращения: 18.10.2018).

³ См.: URL: <http://www.kremlin.ru/events/president/transcripts/messages/59863> (дата обращения: 13.08.2020).

⁴ См.: URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/62582> (дата обращения: 13.08.2020).

распространением на него принципов нормативно-правового регулирования системы стратегического планирования¹.

В рамках настоящего исследования также представляет интерес анализ проекта Федерального закона № 617570-5 «О культуре в Российской Федерации»² (далее – Проект), подготовленного Минкультуры России при участии представителей высших учебных заведений в области культуры, искусства, экономики и других организаций, внесенного в Государственную Думу РФ в 2011 г. данный Проект вызвал широкий общественный резонанс и дискуссии.

В 2014 г. Проект был существенно переработан в контексте Основ государственной культурной политики, поскольку призван стать базовым законом в сфере культуры путем замены Основ законодательства о культуре. Проект определяет основные принципы, правовые, организационные, социальные и экономические основы культурной деятельности, методы правового регулирования отношений в сфере культуры, ориентируясь на ее специфический характер. При этом обращается внимание на неравнозначность понятий культурной деятельности и оказания услуг населению: культура – это одна из важнейших сфер общественных отношений, а не оказывающая услуги в сфере культуры отрасль социальной сферы.

Вместе с тем к Проекту по-прежнему имеется целый ряд замечаний, поскольку в нем закреплены общие положения об организациях культуры, однако конкретные особенности их правового статуса и конкретные правовые механизмы, относящиеся к специфике их функционирования, не установлены.

¹ Проект федерального закона «О внесении изменений в федеральный закон "О стратегическом планировании в Российской Федерации"» представлен в приложении 1 к диссертации.

² См.: Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

Среди множества направлений государственной культурной политики в Проекте выделены направления создания правовых, экономических и финансовых условий для свободного функционирования сферы культуры¹.

Статья 56 «Экономическое обеспечение деятельности в сфере культуры» Проекта гласит: государство принимает меры экономического обеспечения сохранения и развития культуры². При анализе предложенных методов поддержки сферы культуры становится очевидным, что они во многом повторяют меры, указанные в Основах государственной культурной политики, поэтому представляется необходимым остановиться на некоторых из них более подробно.

Следует отметить, что такая гарантия государственным и муниципальным учреждениям культуры, как *дифференцированные нормативы*, распространена в различных странах и действует путем установления минимальных долей расходов на культуру в бюджетах всех уровней бюджетной системы для обеспечения прежде всего гарантий доступности для широких слоев населения культурных благ. Напомним, что ранее ст. 45 Основ законодательства о культуре предусматривала установление минимальных нормативов обеспечения населения культурными благами и услугами в размере 2 %.

В Проекте обращает на себя внимание норма, согласно которой Законом о федеральном бюджете ежегодно устанавливается

¹ Направления государственной культурной политики: создание правовых, экономических и финансовых условий для свободного функционирования и развития инфраструктуры; создание условий для привлечения инвестиций; обеспечение экономических льгот для стимулирования деятельности юридических и физических лиц в сфере культуры и реализации культурных проектов; создание условий для развития государственно-частного партнерства в сфере культуры (см.: Проект Федерального закона № 617570-5 «О культуре в Российской Федерации»).

² Меры экономического обеспечения сохранения и развития культуры в РФ: бюджетное финансирование сферы культуры; установление маркированных налогов в сфере культуры; установление налоговых льгот в сфере культуры; предоставление государственных грантов и премий в сфере культуры; кредитование сферы культуры; государственные инвестиции в сферу культуры, в том числе в развитие инфраструктуры в сфере культуры; установление особенностей ценообразования в сфере культуры; установление особенностей предоставления услуг в сфере культуры; иные меры экономического регулирования.

гарантированный уровень расходов на культуру на основе финансового норматива, характеризующего минимальную долю бюджетных средств, направляемых на сферу культуры.

Еще одним необходимым инструментом является *создание эффективной системы стимулирования частной корпоративной меценатской деятельности*. Основной формой «налогового протекционизма» может служить предоставление налоговых льгот по отдельным видам налогов для физических и юридических лиц, вкладывающих свои средства в развитие культуры в России¹.

Следующее предложение законодателя заключается в учреждении *общенациональной лотереи в области культуры*, представляющей собой чрезвычайно распространенный в зарубежной практике механизм привлечения в сферу дополнительных негосударственных финансовых средств. Отчисления от общенациональной лотереи позволяют реализовывать многие социальные, гуманитарные, инфраструктурные проекты в сфере культуры. Так, в 1992 г. в Великобритании вступил в силу Закон о Национальной лотерее, благодаря которому 90-е г. запомнились для страны как годы возрождения британских музеев после двух десятилетий экономического упадка, вызванного новым подходом, основанным на «множественных источниках финансирования»². Одной из основных проблем данной политики являлось урезание бюджетов музеев и отсутствие налоговых льгот для возможных спонсоров. Таким способом спонсорскую помощь привлекали только ведущие музеи и галереи страны в результате серьезной конкурентной борьбы, за пределами которой оставались

¹ Подробно вопрос налогового стимулирования меценатской и благотворительной деятельности как инструмента формирования дополнительных источников финансового обеспечения деятельности государственных учреждений культуры будет рассмотрен в гл. 2 настоящего исследования.

² См. подроб.: *Еремина Е.А.* Перспективные направления развития финансово-правовой политики Российской Федерации в сфере культуры // Ленинградский юридический журнал. 2017. № 4. С. 182-191

небольшие муниципальные музеи¹. В какой-то степени подобную тенденцию можно проследить и в настоящее время в России. В основном только такие крупные учреждения, как Государственный Эрмитаж, имеют достаточно серьезную общественную финансовую поддержку².

Помимо указанных выше мер необходимо указать *институт бюджетных назначений*, позволяющий привлекать дополнительные финансовые поступления через законодательное предоставление права каждому налогоплательщику по его выбору направлять в пределах от 1 до 2 % его подоходного налога на поддержку культуры, а также введение маркированных налогов, предусматривающих прямое направление в сферу культуры части отчислений от конкретных видов налогов и сборов, перечень которых устанавливается законодательством³.

Согласно мировой практике⁴ в качестве маркированных налогов могут использоваться акцизы на алкогольную и табачную продукцию⁵. Такая мера оговаривается в п. 2 ч. 1 ст. 56 Проекта как мера экономического обеспечения сохранения и развития культуры. Следует отметить, что термин «маркированные налоги» в российском законодательстве не используется.

¹ См.: *Шуберт К.* Удел куратора. Концепция музея от Великой французской революции до наших дней. М., 2016. С. 75.

² В настоящее время специальная международная программа «Клуб друзей Эрмитажа», членами которой стали международные и российские компании, благотворительные фонды и частные лица. Клуб друзей Эрмитажа был основан в ноябре 1996 г. и стал первым обществом друзей музея в России. Информация о программах, реализуемых в рамках данного проекта, регулярно публикуется в ежегодных Отчетах Государственного Эрмитажа (см.: URL: <https://support.hermitagemuseum.org/ru>).

³ См. подроб.: *Еремина Е.А.* Перспективные направления развития финансово-правовой политики Российской Федерации в сфере культуры // Ленинградский юридический журнал. 2017. № 4. С. 182-191

⁴ Например, такая мера (Earmarking State Tax Revenues for arts) широко распространена в Соединенных Штатах Америки, где на уровне штатов устанавливаются дополнительные отчисления в пользу организаций культуры, а также фондов поддержки отрасли (см.: *Michael J.* Earmarking state tax revenues // Policy brief of Research Department Minnesota House of Representatives. 2015. P. 4. URL: <https://www.house.leg.state.mn.us/hrd/pubs/earmarking.pdf> (дата обращения: 24.12.2020)).

⁵ См., напр.: *Авдонина А.Г., Ермошина Т.В.* Роль маркированных налогов в финансировании отрасли культуры // Инновационная наука. 2015. № 6. С. 74; *Рубинштейн А.Я.* Институты общественной поддержки культурной деятельности: монография. М., 2015. С. 113.

Кроме того, введение подобных налогов противоречит установленному ст. 35 БК РФ принципу общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов, согласно которому расходы бюджета не могут быть увязаны с определенными доходами бюджета и источниками финансирования дефицита бюджета, если иное не предусмотрено законом (решением) о бюджете в части, определенной данной статьей. В силу изложенного представляется, что данная идея имеет рациональное зерно и могла бы послужить весьма действенным инструментом, поэтому необходимо досконально проработать вопрос по урегулированию сложившейся законодательной коллизии.

В целом следует отметить, что все рассмотренные инструменты фигурируют как в Основах государственной культурной политики, так и в Проекте Закона о культуре, что несомненно является положительным моментом согласованности «нового» законодательства о культуре. Хотя все указанные документы были приняты до 2014 г., однако до настоящего момента предлагаемые меры так и не были реализованы. В России не учреждена ни национальная лотерея в сфере культуры, ни институт маркированных налогов и т.д. Непосредственно процесс разработки и принятия Проекта Закона о культуре оказался затянут на десятилетие. Таким образом, программные нормы и инструменты, заявленные в основных документах стратегического планирования в сфере культуры, имеют скорее декларативный характер, а реализация выдвинутых целей государственной культурной политики государством не обеспечена.

Таким образом, можно резюмировать, что *финансово-правовая политика в области деятельности государственных учреждений культуры* – это основанная на нормах Конституции РФ разновидность правотворческой и правоприменительной деятельности, включающая в себя совокупность мероприятий, осуществляемых государством по созданию, реализации правовых норм, регулирующих общественные отношения, складывающиеся в процессе образования и использования децентрализованных фондов

денежных средств государственных учреждений культуры как участников финансовой деятельности государства.

При этом основной *целью финансово-правовой политики в области функционирования государственных учреждений культуры* является разработка эффективного финансово-правового регулирования в сфере финансовой деятельности государства с участием государственных учреждений культуры, направленного на сохранение, создание, распространение и освоение культурных ценностей, предоставление культурных благ населению.

Основными инструментами обозначенной политики в области функционирования государственных учреждений культуры служат документы стратегического планирования (стратегии, государственные программы и т.д.), на основе которых посредством норм различной юридической силы устанавливается система поощрений и льгот, создающих для государственных учреждений культуры благоприятный юридический климат.

Вместе с тем реализация указанных юридических установлений требует проверки их использования на всех стадиях финансовой деятельности государства. Поэтому, как представляется, необходимо рассмотреть проблемы реализации указанных норм в главе второй настоящего исследования.

ГЛАВА 2. ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ КУЛЬТУРЫ В АСПЕКТЕ РЕАЛИЗАЦИИ ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВА

2.1. Особенности участия государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства

Финансовая деятельность государства осуществляется уполномоченными органами в соответствии с его финансово-правовой политикой и является важнейшей частью механизма государственного управления, поскольку аккумулированные в ходе нее финансовые ресурсы направляются на обеспечение функционирования органов государственной власти и местного самоуправления, развитие отраслей экономики, социальной и иных сфер.

Участие государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства непосредственно связано с финансовой деятельностью самих учреждений, не являющейся их самоцелью, но посредством которой учреждения реализуют свои задачи. При этом финансы учреждений характеризуются прежде всего принадлежностью к децентрализованным денежным фондам.

Понятия централизованных и децентрализованных денежных фондов традиционно рассматриваются представителями науки финансового права в рамках исследования финансовой системы государства¹.

Децентрализованные фонды денежных средств, к которым относятся и финансы государственных учреждений, имеют двойственную природу и могут превращаться в централизованные фонды средств и наоборот при определенных условиях². Их сущность составляет совокупность денежных отношений, возникающих в процессе образования, распределения и

¹ Например, Е.А. Ровинский децентрализованные денежные фонды определял в финансовой системе как первое ее звено (см.: *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. М., 2018. С. 6).

² См.: *Древаль Л.Н.* Субъекты российского финансового права / под ред. Е.Ю. Грачевой. М., 2008. С. 115.

использования финансовых средств организаций, а специфика заключается в источниках их формирования. Для государственных учреждений основанием финансового обеспечения деятельности бюджетными средствами становится выполнение государственного задания, формируемого и утверждаемого учредителем, от выполнения которого учреждения не вправе отказаться.

Представляется необходимым рассмотреть соотношение двух составляющих деятельности государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, а именно: финансовая деятельность государственных учреждений культуры и участие государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства.

Категория финансовой деятельности включает в себя финансовую деятельность государства, муниципальных образований, а также хозяйствующих субъектов, в том числе государственных учреждений культуры. Наибольшее внимание исследователями в науке финансового права было уделено именно категории финансовой деятельности государства.

Классическим считается определение, данное Н.И. Химичевой, которая под финансовой деятельностью государства понимала «осуществление им функций по планомерному образованию (формированию), распределению и использованию денежных фондов (финансовых ресурсов) в целях реализации задач социально-экономического развития, обеспечения обороноспособности и безопасности страны, поддержания деятельности государственных органов»¹. Такой подход поддерживают и другие представители науки финансового права².

¹ См.: Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева, Е.В. Покачалова. 6-е изд., перераб. и доп. М., 2017. С. 87.

² См., напр.: Финансовое право: учебник / отв. ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопятенко. М., 2003. С. 7; *Лисицын Д.А.* Финансовая деятельность государства: содержание, методы осуществления: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Челябинск, 2004. С. 13; *Рукавишников И.В.* Категории «финансовая политика», «финансовая деятельность государства» и «финансовые отношения» в контексте правовой и экономической наук // Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. 2010. № 4 (56). С. 12-15; *Ее же.* К вопросу о расширении границ финансовой деятельности государства //

Содержание финансовой деятельности тех или иных субъектов выражается в ее функциях, действующих в направлениях образования (формирования), распределения и использования государственных и муниципальных (местных) денежных фондов, неотъемлемым элементом каждой из которых выступает контроль.

Э.Д. Соколова говорит о том, что правовому регулированию подлежит финансовая деятельность всех хозяйствующих субъектов, а не только финансовая деятельность государства и муниципальных образований¹.

Е.Г. Писарева разработала определение, согласно которому финансовая деятельность государственного учреждения – это осуществление им функций по планомерному образованию, распределению и использованию финансовых ресурсов (децентрализованных денежных фондов) организаций с целью реализации государственного задания в области предоставления широкого круга публично-значимых услуг, обусловленных правовым статусом и полномочиями государственного учреждения как юридического лица публичного права², а также справедливо заметила, что для учреждений финансовая деятельность не является самоцелью, но посредством нее учреждение способно реализовывать свои задачи и функции качественно и в полном объеме³.

Как уже указывалось, государственные учреждения, являясь некоммерческими организациями, не преследуют цели получения прибыли в результате своей финансовой деятельности, и сама финансовая деятельность осуществляется ими наряду с основной социокультурной деятельностью,

Эволюция государственных и правовых институтов в современной России: ученые записки. Ростов н/Д, 2005. Вып. 3. С. 98; Соколова Э.Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований. М., 2009. С. 4.

¹ См.: Соколова Э.Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований. М., 2009. С. 49.

² См.: Писарева Е.Г. Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 287.

³ См.: Писарева Е.Г. Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 287.

определенной законодательством, уставами учреждений и иными правовыми актами¹.

В процессе осуществления закрепленного в уставе организации основного вида деятельности, в рамках собственной финансовой деятельности учреждения формируют децентрализованные фонды денежных средств, подлежащие распределению и использованию в соответствии с планом финансово-хозяйственной деятельности. Так, государственные учреждения культуры аккумулируют денежные средства за счет бюджетных и внебюджетных источников, распределяют и используют финансовые ресурсы на обеспечение исполнения государственного задания, текущее содержание и развитие учреждений, выполнение финансовых обязательств перед государством в области уплаты налогов и неналоговых платежей, а также по выполнению иных денежных обязательств.

Вместе с тем государственные учреждения культуры как участники финансовой деятельности государства формируют централизованные фонды денежных средств государства, уплачивая обязательные платежи в бюджеты бюджетной системы России, и участвуют в распределении и использовании финансовых ресурсов государства, получая субсидии на выполнение государственного задания, субсидии на иные цели, субсидии на осуществление капитальных вложений, гранты в форме субсидий и осуществляя закупки для государственных нужд.

Таким образом, функции государственного учреждения в области финансовой деятельности определяются его финансово-правовым статусом, т.е. совокупностью субъективных прав и юридических обязанностей в финансовых правоотношениях. Сущность участия государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства, и их собственной финансовой деятельности состоит в предоставленных им полномочиях по формированию, распределению и использованию фондов

¹ См.: Писарева Е.Г. Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 287.

денежных средств. Дифференцируются же функции при постановке вопроса о том, какова природа этих фондов.

В связи с тем, что финансы государственных учреждений являются составной частью финансовой системы России¹, видится необходимым рассмотреть характерные особенности участия государственных учреждений культуры как субъектов финансового права в осуществлении финансовой деятельности государства.

Основы законодательства о культуре одной из главных своих задач признают определение принципов государственной культурной политики, а также правовых норм, направленных на государственную поддержку культуры. Представляется, что именно принципам финансового права, определяющим правовое положение учреждений культуры в процессе осуществления финансовой деятельности государства, отведена приоритетная роль в решении поставленной задачи.

Под принципами финансового права традиционно понимаются основополагающие начала, ключевые идеи, выражающие сущность финансового права². Согласно справедливому мнению Е.Г. Беликова, «принципы финансового права выступают одним из важнейших ориентиров развития Российской Федерации как социального государства, элементом его финансово-правового обеспечения, поскольку во многом от эффективной

¹ См.: Писарева Е.Г. Особенности финансов государственных учреждений как децентрализованных фондов финансовой системы Российской Федерации // Финансовое право: прошлое, настоящее, будущее. Саратов, 2014. С. 229-230.

² К числу отраслевых принципов финансового права относятся следующие принципы: финансового федерализма; финансовой самостоятельности; единства финансовой политики и финансового регулирования; единства денежной системы РФ; сбалансированности интересов субъектов финансового права; плановости; гласности; приоритетности публичных задач в правовом регулировании финансовых отношений, сочетающихся с реализацией частных интересов граждан; экономического стимулирования деятельности в финансовой сфере; социальной направленности финансово-правового регулирования. (см.: Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. М., 2017. С. 46).

финансовой деятельности государства и муниципальных образований, их органов зависит реализация социально ориентированной политики страны»¹.

Представляется целесообразным проанализировать основные правовые нормы, определяющие направления финансовой деятельности государства с участием государственных учреждений культуры, в их соотношении с отраслевыми принципами финансового права, а также выявить характерные особенности участия государственных учреждений культуры в обозначенной деятельности.

Стратегия государственной культурной политики указывает на то, что государственная культурная политика признается неотъемлемой частью Стратегии национальной безопасности Российской Федерации², в силу чего в ней реализуется принцип разграничения полномочий органов государственной власти Российской Федерации, органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления в сфере государственной культурной политики.

В данном положении находят свое отражение как общеправовой принцип федерализма, так и отраслевой принцип финансового федерализма, который по своей сути выражает разграничение предметов ведения и полномочий в области государственного управления.

В соответствии со ст. 71 Конституции РФ установление основ федеральной политики и федеральных программ в области экономического, социального, культурного развития относится к исключительной компетенции Российской Федерации.

Органы государственной власти различных уровней осуществляют финансовую деятельность в соответствии с разграничением предметов ведения между федерацией и ее субъектами. Разграничены полномочия между Российской Федерацией и ее субъектами и в части финансового

¹ Беликов Е.Г. Проблемы финансово-правового обеспечения развития Российской Федерации как социального государства: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2016. С.170.

² См.: Указ Президента РФ от 31 декабря 2015 г. № 683 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации» // СЗ РФ. 2016. № 1, ч. 2, ст. 212.

обеспечения организаций культуры. Так, к полномочиям федеральных органов государственной власти в области культуры относится формирование федерального бюджета в части расходов на культуру; к полномочиям органов государственной власти субъектов Федерации, в том числе и в сфере финансового обеспечения деятельности учреждений культуры, – организация библиотечного обслуживания населения библиотеками субъектов Российской Федерации; создание и поддержка государственных музеев; организация и поддержка учреждений культуры и искусства; поддержка народных художественных промыслов¹.

Важным моментом является тот факт, что при осуществлении процесса распределения финансовых ресурсов страны должны быть учтены финансовые интересы всех публично-правовых образований. Например, Стратегия государственной культурной политики указывает на необходимость выравнивания региональных диспропорций финансирования доступности культурных благ.

В.В. Путин в выступлении на заседании Совета при Президенте РФ по культуре и искусству 21 декабря 2017 г. обозначил: «...важно четко отразить особенности, специфику сферы культуры, ее всеобъемлющий характер и значимость – как миссии, как общественного блага»².

Безусловно, правовой режим отрасли культуры должен быть особенным. Учитывая исключительную роль культуры в общественном развитии, ответственности человечества за ее сохранение в интересах будущих поколений, необходимым представляется создание правовой доктрины в рамках концепции культуры как общего блага и соответственно

¹ Исключением из этого правила являются особо важные федеральные учреждения культуры (см.: Распоряжение Правительства РФ от 5 января 2005 г. № 4-р (ред. от 21 июля 2014 г. № 1116-р) «Об утверждении перечней федеральных государственных музеев и федеральных государственных учреждений культуры и искусства, указанных в пункте 17 статьи 1 Федерального закона "О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон "Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации"» // СЗ РФ. 2005. № 3, ст. 210; 2014. № 27, ст. 3797).

² URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/56456> (дата обращения: 23.01.2018).

учреждений культуры как организаций, предоставляющих доступ к культурным ценностям и благам, а не как организаций сферы услуг¹.

В.С. Нерсесянц описывал категорию «общее благо» в качестве одной из фундаментальных идей и принципов европейской социальной, политической и правовой культуры. Понятие «благо» включает в себя различные интересы, притязания, волю субъектов лишь в той мере, в которой они соответствуют общей правовой норме, отвечают единым критериям правовых запретов и дозволений, возможны и допустимы в рамках общего правопорядка².

Кроме того, следует отметить, что ни в одном легальном определении «культурная деятельность», «культурная политика», а также смежных категорий слово «услуга» не фигурирует. Вместо него указывается именно формулировка «культурные блага», которая раскрывается в Основах законодательства о культуре как «условия и услуги, предоставляемые организациями, другими юридическими и физическими лицами для удовлетворения гражданами своих культурных потребностей».

Обязательство перед обществом, учет его интересов – основной момент в понимании роли государства по отношению к управлению культурными благами. В основе такого гуманистического понимания важнейшую роль играет принцип социальной направленности финансово-правового регулирования³, базирующийся на ст. 7 Конституции РФ, характеризующей страну как социальное государство, политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека. В дополнение к ней ст. 44 предусматривает

¹См. подроб.: *Еремينا Е.А.* Принцип социальной направленности финансово-правового регулирования как правовая основа деятельности государственных учреждений культуры // *Юридические науки, правовое государство и современное законодательство: сб. ст. X междунар. науч.-практ. конф.* Пенза. 2020. С. 91-94

² См.: *Нерсесянц В.С.* Философия права: учебник. М., 1997. С. 340.

³ См.: *Беликов Е.Г.* Принцип социальной направленности финансового правового регулирования // *Ленинградский юридический журнал.* 2013. № 3 (33). С. 29.

право каждого на участие в культурной жизни, на пользование учреждениями культуры, на доступ к культурным ценностям¹.

Задачи, поставленные реформой системы государственных учреждений, реализуются в том числе и посредством улучшения качества предоставляемых услуг населению. Определение критериев качества услуг, а также их перечня стало правовым последствием перехода государства на систему управления, основывающуюся на принципе бюджетирования, ориентированного на результат².

В юридической литературе нередко встречается понятие публичной услуги. Ю.А. Тихомиров под публичной услугой понимает совершение действий уполномоченным субъектом для удовлетворения потребностей и прав других лиц³. Д.М. Мошкова выделяет в отдельную категорию бюджетные услуги⁴ и классифицирует их на социально-культурные и материальные.

Следует согласиться с мнением Е.Г. Писаревой, согласно которому «понятие государственные услуги, предоставляемые государственными учреждениями, и понятие публичные услуги соотносятся как часть и целое. Безусловно, содержание публичной услуги шире, нежели государственной услуги»⁵.

Правовой основой предоставления государственных (муниципальных) услуг являются федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 210-ФЗ (с изм. и

¹ См. подроб.: *Еремина Е.А.* Принцип социальной направленности финансово-правового регулирования как правовая основа деятельности государственных учреждений культуры // *Юридические науки, правовое государство и современное законодательство: сб. ст. X междунар. науч.-практ. конф.* Пенза. 2020. С. 91-94

² Подробнее см.: *Разгильдиева М.Б.* Бюджетирование как категория бюджетного права // *Современное финансовое право: федеральные и региональные аспекты: сб. науч. тр., посвященный 80-летию доктора юридических наук, профессора, академика МАН ВШ Н.И. Химичевой / под ред. Е.В. Покачаловой.* Саратов, 2009. С. 75-79.

³ См.: *Тихомиров Ю.А.* Публичные услуги: спрос общества и реализующие его институты // *Материалы 6-й Международной конференции «Модернизация экономики и выращивание институтов».* М., 2005. С.120.

⁴ См.: *Мошкова Д.М.* Образовательные и научные организации как субъекты финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2016. С. 213.

⁵ *Писарева Е.Г.* Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 90.

доп. от 29 декабря 2020 г. № 479-ФЗ) «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг»¹, Распоряжение Правительства РФ от 25 апреля 2011 г. № 729-р (с изм. и доп. от 28 ноября 2018 г. № 2611-р) «Об утверждении перечня услуг, оказываемых государственными и муниципальными учреждениями и другими организациями, в которых размещается государственное задание (заказ) или муниципальное задание (заказ), подлежащих включению в реестры государственных или муниципальных услуг и предоставляемых в электронной форме»².

Что касается легальных формулировок, то определение государственных услуг дает БК РФ³. Комплексные рекомендации органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органам местного самоуправления по реализации Закона о внесении изменений в связи с совершенствованием правового положения государственных учреждений содержат определения понятий «услуга» и «работа»⁴. Кроме того, указ Президента РФ от 9 марта 2004 г. № 314 (с изм. и доп. от 20 ноября 2020 г. № 719) «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти»⁵ включает определение функций по оказанию государственных услуг.

Обращает на себя внимание Проект Федерального закона № 519530-7 «О государственном (муниципальном) социальном заказе на оказание

¹ См.: СЗ РФ. 2010. № 31, ст. 4179; 2021. № 1, ч. 1, ст.18.

² См.: СЗ РФ. 2011. № 18, ст. 2679; 2018. № 50, ст. 7808.

³ Согласно ст. 6 БК РФ, под государственными (муниципальными) услугами (работами) понимаются услуги (работы), оказываемые (выполняемые) органами государственной власти (органами местного самоуправления), государственными (муниципальными) учреждениями и в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, иными юридическими лицами.

⁴ Услуга – это результат деятельности учреждения в интересах определенного физического (юридического) лица – получателя услуги; работа – это результат деятельности учреждения в интересах неопределенного количества лиц или общества в целом (см.: Письмо Минфина России от 16 мая 2011 г. № 12-08-22/1959 «Комплексные рекомендации органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органам местного самоуправления по реализации Федерального закона от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений"» // Администратор образования. 2011. № 16).

⁵ См.: СЗ РФ. 2004. № 11, ст. 945; 2020. № 47, ст. 7508.

государственных (муниципальных) услуг в социальной сфере» (ред., внесенная в ГД ФС РФ, текст по состоянию на 26 июля 2018 г.)¹, в котором особо отмечается, что данный законопроект регулирует отношения, связанные с формированием и исполнением государственных социальных заказов на оказание государственных услуг в отраслях социальной сферы. Однако в перечне отраслей указание на отрасль культуры отсутствует. Это подтверждает постепенный отход законодателя от рассмотрения сферы культуры как сферы услуг².

Из проведенного анализа вытекает следующий принцип, а именно *принцип приоритета публичных интересов в правовом регулировании финансовых отношений*. Государство, осуществляющее регулирующее воздействие на экономические отношения не с помощью финансово-правовых институтов, исходит прежде всего из общезначимых общественных задач³.

Деятельность учреждений культуры связана с удовлетворением публичных интересов общества⁴. Именно данный интерес, как уже было подробно рассмотрено в предыдущей главе, и признается государством, а также обеспечивается правом, начиная с норм Основного Закона и заканчивая документами стратегического планирования в сфере культуры.

В связи с этим недопустимо использование государственных учреждений культуры в качестве финансово-правовых субъектов, в первую очередь обеспечивающих прирост финансовых ресурсов для государственного регулирования экономики.

¹ Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

² См. подроб.: *Еремина Е.А.* Принцип социальной направленности финансово-правового регулирования как правовая основа деятельности государственных учреждений культуры // Юридические науки, правовое государство и современное законодательство: сб. ст. X междунар. науч.-практ. конф. Пенза. 2020. С. 91-94

³ *Беликов Е.Г.* Проблемы финансово-правового обеспечения развития Российской Федерации как социального государства: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2016. С. 262.

⁴ Под публичным интересом в правовой науке понимается признанный государством и обеспеченный правом интерес социальной общности, удовлетворение которого служит условием его существования и развития (см.: *Тихомиров Ю.А.* Публичное право: учебник. М., 1995. С. 50).

Важнейшим принципом финансовой деятельности государства был и остается принцип плановости, проявляющийся в функционировании государственных учреждений культуры в соответствии с целой системой финансово-плановых актов, на которых базируется их деятельность.

Планирование выступает обязательным элементом государственного управления, юридической деятельности, принципом государственного в том числе финансового, контроля и мониторинга, принципом бюджетного процесса и включает в себя разработку, реализацию планов, а также контроль их выполнения¹.

В целом вся финансовая деятельность осуществляется на основе финансовых планов, которые принимаются в соответствии с планами и программами социально-экономического развития России. Деятельность по образованию, распределению и использованию денежных средств государства с участием государственных учреждений культуры носит плановый характер, так как осуществляется на основе плана финансово-хозяйственной деятельности² либо бюджетной сметы³.

Еще одним из рассматриваемых принципов, который косвенно берет свое начало из положений Конституции РФ, является *принцип гласности*. Данное положение воплощается во всех подотраслях и институтах финансового права.

Для государственных учреждений принцип гласности реализуется посредством нормы, закрепленной в п. 3.3 ст. 32 Закона о внесении изменений в связи с совершенствованием правового положения

¹ См.: Беликов Е.Г. Проблемы финансово-правового обеспечения развития Российской Федерации как социального государства: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2016. С. 238.

² См.: Приказ Минфина России от 31 августа 2018 г. № 186н (с изм. и доп. от 7 февраля 2020 г. № 17н) «О требованиях к составлению и утверждению плана финансово-хозяйственной деятельности государственного (муниципального) учреждения» // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2018. 15 окт.; 2020. 6 марта).

³ См.: Приказ Минфина России от 20 ноября 2007 г. № 112н «Об общих требованиях к порядку составления, утверждения и ведения бюджетных смет казенных учреждений» (от 23 марта 2018 г. № 52н). Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

государственных учреждений, которая устанавливает обязанность государственных и муниципальных учреждений по обеспечению открытости и доступности своих документов.

Согласно ст. 36.2 Основ законодательства о культуре, организации культуры обеспечивают открытость и доступность информации, размещаемой на официальных сайтах уполномоченного федерального органа исполнительной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации, органов местного самоуправления и организаций культуры в сети «Интернет»¹.

Повышение эффективности деятельности учреждений на протяжении многих лет выступает в качестве одного из важнейших условий устойчивого функционирования финансовой системы России. Для достижения указанной цели необходима четко отлаженная система всех элементов механизма правового регулирования их деятельности, в первую очередь наличие нормативно-правовой базы, соответствующей современным требованиям.

В настоящее время *принцип эффективности финансовой деятельности* учеными-юристами относится к числу основополагающих принципов финансового права и финансового законодательства. Вместе с тем понятие эффективности используется в различных отраслях науки, включая и правовую. С экономической точки зрения для организаций (учреждений) под эффективностью понимается получение в результате целенаправленного воздействия организаций максимального результата с наименьшими затратами.

Государственные учреждения культуры как субъекты финансового права выполняют количественные и качественные параметры, установленные в государственном задании.

Существуют две модели организации и осуществления бюджетного процесса, которые активно используются в мировой практике:

¹ Не подпадает под действие указанного принципа информация, находящаяся под действием законодательства Российской Федерации о защите государственной тайны.

бюджетирование, ориентированное на затраты, и бюджетирование, ориентированное на результат.

Первая модель: бюджетирование, ориентированное на затраты, характерна для субъектов, обладающих статусом получателей бюджетных средств. В ее основе заложен принцип распределения бюджетных ресурсов, необходимых для финансового обеспечения их деятельности.

До бюджетной реформы такой механизм применялся и к бюджетным учреждениям (старого типа). Однако принцип сметно-бюджетного финансирования учреждений являлся малоэффективным, поскольку финансовые ресурсы выделялись на поддержание сложившейся сети бюджетных учреждений, а не на предоставление социальных услуг.

Вторая модель: бюджетирование, ориентированное на результат. Данный термин заимствован из англоязычной литературы (performance budgeting). В русском языке синонимами этого термина служат «бюджетирование по результатам» и «программно-целевое бюджетирование». В процессе осуществления второй модели эффективность бюджетных расходов измеряется степенью достижения имеющих количественное или качественное выражение результатов. Следует отметить, что так или иначе содержание финансовой правосубъектности государственного учреждения культуры определяется направленностью его деятельности на выполнение государственного задания (ст. 69.2 БК РФ), которое является действенным инструментом указанной модели бюджетирования.

Вместе с тем, анализируя категорию эффективности применительно к деятельности учреждений культуры, необходимо подчеркнуть, что *экономическая эффективность* есть результативность деятельности учреждения, выраженная в отношении полученных доходов к расходам на обеспечение его деятельности. Однако в целом согласиться с подобной трактовкой не представляется возможным, поскольку для некоммерческих организаций, в том числе учреждений культуры, получение прибыли не

может являться основной целью деятельности, хотя классический результат деятельности как критерия эффективности для экономистов отождествляется с физическим объемом чистого продукта, а на уровне материальных отраслей – с частью чистой продукции в виде прибыли.

Таким образом, следует обратить внимание на категорию социальной эффективности, которая тесно связана с таким феноменом, как «качество жизни», и выражается в удовлетворении культурных потребностей общества в результате деятельности учреждений культуры.

Представляется, что в определенной мере, без наличия экономической эффективности как предпосылки, реализация социальной эффективности невозможна. Экономических коннотаций не лишена и концепция эффективности правового регулирования: «Полная эффективность правоприменительного акта достигается тогда, когда все его цели – и ближайшие, и отдаленные, и конечные выполнены с наименьшим ущербом для различных социальных ценностей, с меньшими экономическими затратами, в наиболее короткий срок»¹.

По справедливому замечанию Ю.Ю. Ветютнева², представители советской юридической науки особо настаивали на количественной измеримости этой характеристики: «Наличие количественных данных, хотя и недостаточно точно описывающих процесс, всегда предпочтительнее и ценнее, нежели их полное отсутствие. Ведь недостаточно точная информация позволяет все же принять приблизительно верное решение. Ее полное отсутствие вообще не дает возможности принять какое-либо обоснованное решение»³.

¹ Лазарев В.В. Эффективность правоприменительных актов (вопросы теории). Казань, 1975. С. 98.

² См.: Ветютнев Ю.Ю. Аксиологическое единство эффективности и справедливости в праве // Правовое регулирование: проблемы эффективности, легитимности, справедливости: сб. тр. междунар. науч. конф. (Воронеж, 2–4 июня 2016 г.). Воронеж, 2016. С. 179.

³ Эффективность правовых норм / В.Н. Кудрявцев, В.И. Никитинский, И.С. Самощенко, В.В. Глазырин. М., 1980. С. 181.

Ситуация изменилась благодаря практике Европейского суда по правам человека, применяющего ст. 13 Конвенции о защите прав человека и основных свобод¹ исходя из понимания «эффективности» не как количественного показателя достижения любой произвольной цели, а как качественной способности того или иного правового средства реально защитить нарушенное право², что, в свою очередь, позволяет, не ограничиваясь общими представлениями об эффективности, представить ее в виде набора конкретных критериев.

Следует присоединиться к мнению Н.Н. Лайченковой о том, что основным недостатком современного финансового законодательства является некая декларативность эффективности³.

Безусловно, в ходе реализации системной реформы учреждений возникают трудности, обусловленные особенностью отдельных отраслей. Основные социально-экономические эффекты (результаты) деятельности учреждений культуры выражаются в изменениях общественного сознания, повышении уровня культуры населения, созданию позитивного имиджа страны, региона или отдельной местности. Говоря экономическим языком, это те самые культурные блага, ценности, которые производят учреждения культуры.

Процесс определения эффективности в сфере культуры, обладающей особым статусом, всегда вызывает трудности, поскольку культура и искусство создают творческий, уникальный «продукт». Следствием этого является невозможность измерения конечного результата деятельности. Как представляется, такая особенность несомненно должна найти свое отражение в механизме правового регулирования финансового обеспечения деятельности учреждений.

¹ См.: Конвенция о защите прав человека и основных свобод (Заключена в г. Риме 4 ноября 1950 г.) // СЗ РФ. 2001. № 2. ст. 163.

² См.: *Варламова Н.В.* Эффективность правового регулирования: переосмысление концепции // Правоведение. 2009. № 1. С. 212-232.

³ См.: *Лайченкова Н.Н.* Категория «эффективность» в современном финансовом законодательстве // Наука и общество. 2015. № 1. С. 81.

Из-за существующего в научной литературе смешение понятий эффективности сферы культуры и эффективности деятельности учреждений культуры, в связи с этим, особую значимость приобретает выявление различий между результатом деятельности учреждений и эффектами, проявляющимися в обществе.

Следующей особенностью участия государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства является *многоканальность финансирования*, которая заключается в том, что децентрализованные фонды денежных средств учреждений культуры складываются из бюджетных и внебюджетных источников финансирования.

Стратегия государственной культурной политики признает важнейшим условием обеспечения эффективности культурной политики формирование условий для увеличения внебюджетных источников.

В целях реализации стратегии предполагается принятие мер стимулирующего характера для привлечения частного капитала в культуру, развитие механизмов реализации проектов государственно-частного партнерства, создание благоприятных условий для привлечения частных инвестиций с использованием различных механизмов государственно-частного партнерства.

Кроме того, планируется существенное увеличение доли внебюджетных инвестиций в совокупных расходах на культуру, в том числе посредством стимулирования благотворительной деятельности, меценатства и иных альтернативных механизмов финансирования культуры.

Значительная доля обозначенных мер стимулирования указанных видов деятельности относится к сфере налогового законодательства, в силу чего усматривается необходимость подробного анализа вопроса налогового стимулирования рассматриваемой сферы.

Привлечение внебюджетных источников финансирования возможно на основе осуществления приносящей доход деятельности и привлечения

специальных дополнительных средств. Подробно указанные источники будут освещены в соответствующем параграфе исследования.

Рассмотренные особенности участия государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства отражают основные идеи, заложенные актами государственной финансово-правовой политики в области культуры, выражающие сущность финансово-правового положения государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, осуществляющих, наряду со своей основной деятельностью, деятельность по образованию, распределению и использованию фондов денежных средств.

Подводя итог, следует отметить, что правовое регулирование процесса осуществления финансовой деятельности государства с участием государственных учреждений культуры основывается на общеправовых принципах, принципах финансового права и финансовой деятельности государства.

Основными отличительными особенностями участия государственных учреждений культуры как субъектов финансового права в финансовой деятельности государства являются:

– *многоканальность финансирования бюджетных и автономных учреждений*, выражающаяся в том, что децентрализованные фонды денежных средств государственных учреждений культуры образуются с помощью бюджетных и внебюджетных источников финансового обеспечения;

– *эффективность налогового стимулирования добровольного формирования децентрализованных денежных фондов государственных учреждений культуры*, заключающаяся в том, что на современном этапе именно налоговое стимулирование благотворительной, меценатской деятельности, а также механизмов государственно-частного партнерства является наиболее перспективным инструментом поддержки организаций культуры, в силу чего обеспечение его эффективности становится не только одной из задач финансово-правовой политики в сфере культуры, но и

важнейшим ее принципом.

Рассмотренные выше особенности находят свое проявление на стадиях формирования, распределения и использования денежных фондов государства, обуславливая своеобразие финансово-правового положения государственных учреждений культуры как участников финансовой деятельности государства и, соответственно, как субъектов финансового права.

2.2. Финансово-правовое регулирование деятельности государственных учреждений культуры в процессе формирования денежных фондов государства

2.2.1. Особенности правового регулирования налогообложения государственных учреждений культуры

Теоретические основы налоговой правосубъектности государственных учреждений культуры уже были рассмотрены в первом параграфе настоящего исследования. Статья 57 Конституции РФ провозглашает обязанность каждого уплачивать законно установленные налоги и сборы. Налоговая правосубъектность юридических лиц возникает в момент их постановки на налоговый учет, что завершает процедуру государственной регистрации¹.

Принимая во внимание базовые принципы налогового права², российское законодательство о налогах и сборах рассматривает государственные учреждения на равных условиях с другими налогоплательщиками, обязательными элементами правового статуса которых являются общие для физических лиц и организаций права и

¹ Подробнее об учете налогоплательщиков как элементе налоговой деятельности см.: *Ольшанская Н.А.* Правовое регулирование учета налогоплательщиков как элемента налоговой деятельности государства: дис. ... канд. юрид. Саратов, 2004. С. 23.

² Принципы всеобщности и равенства налогообложения, недопустимости установления дифференцированных ставок налогов и сборов, налоговых льгот в зависимости от формы собственности, места происхождения капитала.

обязанности, зафиксированные нормами налогового права, а также ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах.

Е.Г. Писарева к налоговым обязанностям государственного учреждения как организации относил «субъективную юридическую обязанность платить законно установленные налоги и сборы; обязанность учреждения вести учет доходов и расходов, а также иных объектов налогообложения; обязанность представлять налоговым органам документы для осуществления налогового контроля за исчислением и уплатой налогов»¹. К этому следует добавить, что учреждения являются налоговыми агентами, поскольку реализуют функции работодателя.

Вместе с тем, как уже отмечалось, при формировании государственной финансово-правовой политики в отношении отрасли культуры законодатель неоднократно указывает на особый статус рассматриваемой сферы и объявляет налоговые льготы и преференции одних из основных мер экономического обеспечения сохранения и развития культуры в России².

Правовое стимулирование, которому посвящено множество научных трудов, понимается и как метод государственного управления³, и как способ позитивного и негативного воздействия⁴, и как правовая норма⁵.

В рамках настоящего исследования, рассматривающего государственные учреждения культуры как субъектов финансового права в контексте правового режима наибольшего благоприятствования, особую теоретическую ценность представляет сформулированная А.В. Малько дефиниция правового стимула как правового побуждения к

¹ Писарева Е.Г. Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 309.

² См., напр.: Распоряжение Правительства РФ от 29 февраля 2016 г. № 326-р (с изм. и доп. от 30 марта 2018 г. № 551-р) «Об утверждении Стратегии государственной культурной политики на период до 2030 года».

³ См.: Конин Н.М. Стимулирование в системе методов государственного хозяйственного управления // Актуальные вопросы современной юридической науки. Саратов, 1978. Ч. 1. С. 109-112.

⁴ См.: Торган К.Э. Правовые стимулы научно-технического процесса в производственном объединении. М., 1983. С. 6-8.

⁵ См.: Глазырин В.В. Хозрасчет. Стимулы. Труд. М., 1989. С. 20.

законопослушному деянию, создающего для удовлетворения собственных интересов субъекта режим наибольшего благоприятствования¹.

Анализируя общетеоретические проблемы правового стимулирования, С.В. Мирошник под правовым стимулом в налоговом праве понимает сложное правовое явление – способ взаимосвязи норм права, регулирующих осуществление налогового контроля, предоставление налоговых льгот, и норм, закрепляющих научно обоснованное налоговое бремя, создающих правовой режим, побуждающий к активной положительной деятельности в интересах самого индивида, общества, государства².

Вместе с тем необходимо отметить, что налоговый стимул – важнейший самостоятельный налогово-правовой институт. В этом контексте знаковым является исследование Н.Н. Лайченковой, в котором подробно рассматривается система стимулов в налоговом праве и под налоговым стимулом понимается сложное правовое явление, включающее способы воздействия с помощью норм права на налогоплательщика в целях побуждения к правомерным действиям как в области налогообложения, так и в иных сферах жизнедеятельности³. Система налоговых стимулов включает в себя налоговые льготы, налоговые иммунитеты, налоговые поощрения.

В связи с этим представляется закономерным рассмотреть особенности налогового стимулирования деятельности государственных учреждений культуры, определить эффективность практики предоставления налоговых льгот государственным учреждениям культуры по региональным налогам.

Государственные учреждения культуры являются плательщиками следующих налогов: налог на добавленную стоимость (далее – НДС), налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, транспортный налог, земельный налог.

¹ См.: *Малько А.В.* Стимулы и ограничения в праве. М., 2003. С. 60.

² См.: *Мирошник С.В.* Правовые стимулы в российском законодательстве: дис. ... канд. юрид. Ростов н/Д, 1997. С. 13-16.

³ См.: *Лайченкова Н.Н.* Стимулы в налоговом праве. Саратов, 2009. С. 21.

Согласно ст. 56 НК РФ, льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

В науке финансового права распространено мнение, согласно которому налоговые льготы классифицируются на три вида, исходя из того, на какой элемент налогообложения (предмет, налоговая база или окладная сумма) она направлена: изъятия, скидки, освобождения.

Существуют следующие формы налоговых льгот: необлагаемый минимум объекта налогообложения, изъятие из обложения определенных объектов налогообложения, освобождение от уплаты налога отдельных лиц или категорий плательщиков, снижение налоговых ставок, налоговые вычеты, целевые налоговые льготы, включающие различные виды отсрочки взимания налогов¹.

Необходимо отметить, что те или иные льготы могут устанавливаться как на федеральном, так и на региональном уровне для учреждений культуры в рамках стимулирования более широкой группы субъектов, например государственных (муниципальных) учреждений или некоммерческих организаций в целом.

В рамках заявленной цели исследования представляется необходимым перейти к рассмотрению особенностей налогового стимулирования государственных учреждений культуры по отдельным налогам.

Государственные учреждения культуры являются налогоплательщиками налога на прибыль организаций независимо от того, что извлечение прибыли² не представляет основную цель их деятельности. К доходам

¹ См.: Лайченкова Н.Н. Стимулы в налоговом праве. Саратов, 2009. С. 67.

² В соответствии со ст. 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком, т.е. полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

организаций относятся: доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, а также внереализационные доходы¹.

Вместе с тем по данному налогу установлен ряд льгот. Основной льготой для государственных учреждений служит изъятие из обложения определенных объектов налогообложения. Так, для казенных учреждений из налоговой базы исключаются: доходы в виде средств, полученных от оказания государственных (муниципальных) услуг (выполнения работ), а также от исполнения ими иных государственных (муниципальных) функций.

Доходы от приносящей доходы деятельности автономных и бюджетных учреждений поступают в их самостоятельное распоряжение и учитываются в качестве доходов при расчете налога на прибыль в общеустановленном порядке.

При определении налоговой базы также не учитываются доходы:

в виде имущества, полученного по решению органов исполнительной власти всех уровней;

в виде имущества, полученного в рамках целевого финансирования.

При определении налоговой базы не учитываются целевые поступления, к которым относятся: средства, предоставленные на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно на основании решений органов государственной власти, органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов, а также целевые поступления от других организаций и (или) физических лиц, использованные указанными получателями по назначению, в том числе взносы учредителей,

¹ Налоговому учету подлежат следующие основные источники доходов организаций: сдача имущества в аренду; оказание услуг сверх установленного государственного задания, а также в пределах установленного государственного задания, относящихся к основным видам деятельности, предусмотренным учредительным документом, для граждан и юридических лиц за плату и на одинаковых при оказании одних и тех же услуг условиях; осуществление иных видов деятельности, не являющихся основными видами деятельности, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах; суммы штрафных санкций, предъявляемые учреждениями к поставщикам за невыполнение или нарушение условий договоров.

пожертвования, доходы в виде безвозмездно полученных организациями работ (услуг); имущество, имущественные права, полученные по завещанию в порядке наследования; средства, предоставленные из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации; средства, полученные на осуществление благотворительной деятельности; средства, полученные безвозмездно от созданных ими структурных подразделений; денежные средства, недвижимое имущество, ценные бумаги, полученные на формирование или пополнение от управления целевым капиталом; имущественные права в виде права безвозмездного пользования государственным и муниципальным имуществом и т.д. Учреждения, получившие средства целевого финансирования, обязаны вести отдельный учет такого рода доходов (расходов).

Итак, из анализа доходов, изъятых из объекта налогообложения по указанному налогу, можно прийти к выводу о том, что для государственных учреждений имеется достаточно широкая группа доходов, исключенных из налоговой базы налогообложения на федеральном уровне.

Следует обратить внимание на изменения в НК РФ, введенные Федеральным законом от 26 июля 2019 г. № 210-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»¹, а именно ст. 284 «Налоговые ставки» НК РФ с 1 января 2020 г. дополнена новым п. 1.13, гласящем что музеи, театры, библиотеки, учредителями которых являются субъекты Российской Федерации или муниципальные образования, при исчислении налога на прибыль вправе применять ставку 0 %².

В соответствии со ст. 284.8 НК РФ деятельность таких учреждений должна быть включена в Перечень видов культурной деятельности, установленный Правительством РФ. Налоговая ставка 0 % применяется ко

¹ См.: СЗ РФ. 2019. № 30, ст. 4112.

² Нулевая ставка применяется ко всей налоговой базе для исчисления налога на прибыль, за исключением налоговой базы по доходам в виде дивидендов и по операциям с отдельными видами долговых обязательств. Особенности ее применения региональными (местными) музеями, театрами и библиотеками устанавливаются новой ст. 284.8 НК РФ.

всей налоговой базе в случае, если доходы от деятельности учреждений, учитываемые при определении налоговой базы, составляют не менее 90 % всех доходов, учитываемых при определении налоговой базы.

Для применения налоговой ставки 0 % учреждения в сроки, установленные для представления налоговой декларации за налоговый период, передают в налоговый орган по месту своего нахождения сведения о доле доходов, т.е. право на указанную льготу необходимо подтверждать.

Думается, что необходимо расширить перечень учреждений культуры подпадающими под действие указанной статьи музеями, театрами и библиотеками, собственником которых выступает Российская Федерация¹.

Еще одной стимулирующей мерой служат положения п. 3 ст. 286 и п. 2 ст. 289 НК РФ, в соответствии с которыми театры, музеи, библиотеки, концертные организации, являющиеся бюджетными учреждениями, *освобождаются от исчисления и уплаты авансовых платежей* по налогу на прибыль, а также от ежеквартального представления в налоговый орган налоговой декларации по данному налогу. Таким образом, указанные виды учреждений получают возможность использовать в течение года средства для финансового обеспечения своих потребностей.

Переходя к рассмотрению налогового стимулирования государственных учреждений культуры в рамках налога на добавленную стоимость, следует отметить, что эти организации оказывают различные государственные услуги, в силу чего и являются плательщиками данного налога с учетом некоторых особенностей.

Так, не признаются объектом налогообложения следующие операции: выполнение работ казенными учреждениями, а также бюджетными и автономными учреждениями в рамках государственного задания, источником финансового обеспечения которого является субсидия из

¹ Проект федерального закона «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации» представлен в приложении 2 к диссертации.

соответствующего бюджета бюджетной системы РФ (подп. 4.1 п. 2 ст. 146 НК РФ);

передача денежных средств или недвижимого имущества на формирование или пополнение целевого капитала некоммерческой организации;

передача недвижимого имущества в случае расформирования целевого капитала, отмены пожертвования или в ином случае, если возврат такого имущества, переданного на пополнение целевого капитала, предусмотрен договором пожертвования или законом.

Таким образом, государственные учреждения осуществляют операции, подлежащие налогообложению, и операции, освобожденные от налогообложения. Обязательным является ведение раздельного учета таких операций.

Вместе с тем налоговым законодательством весьма подробно обозначен список выполняемых организациями культуры работ, услуг, не облагаемых по налогу на добавленную стоимость. В данном случае, как и в налоге на прибыль организаций, основной налоговой льготой будет служить именно изъятие их обложения определенных объектов налогообложения.

Статья 149 НК РФ устанавливает положения применительно к сфере культуры, согласно которым не подлежит налогообложению по налогу на добавленную стоимость реализация ряда услуг, включая основные услуги (работы), организациями, осуществляющими деятельность в сфере культуры и искусства, театральной, библиотечной, архивной деятельности, работы по сохранению культурного наследия и т.д.¹

¹ Согласно п. 20 ст. 149 НК РФ, к организациям, осуществляющим деятельность в сфере культуры и искусства, относятся «театры, кинотеатры, концертные организации и коллективы, театральные и концертные кассы, цирки, библиотеки, музеи, выставки, дома и дворцы культуры, клубы, дома (в частности, кино, литератора, композитора), планетарии, парки культуры и отдыха, лектории и народные университеты, экскурсионные бюро (за исключением туристических экскурсионных бюро), заповедники, ботанические сады и зоопарки, океанариумы, национальные парки, природные парки и ландшафтные парки».

Кроме того, ст. 150 НК РФ определяет, что не подлежит налогообложению ввоз на территорию Российской Федерации культурных ценностей, приобретенных, либо полученных в дар учреждениями, архивами, а или передаваемых в качестве дара учреждениям, отнесенным к особо ценным объектам культурного и национального наследия народов Российской Федерации, а также всех видов печатных изданий, получаемых библиотеками и музеями по международному книгообмену, а также произведений кинематографии в целях осуществления международных некоммерческих обменов.

Вместе с тем следует подчеркнуть, что учреждения сталкиваются на практике с проблемами реализации права на вычет с последующим восстановлением принятых к вычету сумм НДС по правилам п. 6 ст. 171.1 НК РФ¹.

¹ Например, налоговой инспекцией проведена камеральная налоговая проверка представленной декларации ГАУК Тюменской области «Тюменское концертно-танцевальное объединение», по итогам которой признан неправомерно заявленным налоговый вычет по НДС, по сводным счетам-фактурам, выставленным ГКУ ТО «УКС» в адрес учреждения за выполнение строительно-монтажных работ на объекте ДК «Нефтяник» по государственному контракту.

ГАУК ТО «Тюменское концертно-танцевальное объединение» обратилось в Арбитражный суд с заявлением к Инспекции ФНС по г. Тюмени № 3 о признании недействительными решений «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» и «Об отказе в возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению». Решением суда, оставленным без изменения постановлением Восьмого арбитражного апелляционного суда, заявленные требования удовлетворены.

Судами установлено, что проведена реконструкция объекта ГАУК ТО ДК «Нефтяник» за счет средств областного бюджета. ГКУ ТО «УКС», действуя в интересах налогоплательщика, заключило ряд контрактов с подрядными организациями на выполнение работ по реконструкции объекта, а также контракты на поставку оборудования. Работы подрядной организацией выполнены, документальное оформление оказанных услуг и их реальность налоговым органом не оспариваются, в связи с чем учреждение, являясь приобретателем выполненных работ, обоснованно отнесло на налоговые вычеты суммы НДС, предъявленные подрядными организациями при производстве строительства и реконструкции здания ДК «Нефтяник».

Относительно источника финансирования реконструкции спорного объекта суды исходили из того, что налогоплательщик является субъектом инвестиционной деятельности, приобретателем выполненных работ, следовательно, применительно к рассматриваемой ситуации НДС может быть принят к вычету налогоплательщиком вне зависимости от того, кто выступает финансирующим строительство основных средств лицом (см.: Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 3 октября 2018 г. № А06-950/2018 по делу № А70-16539/2017. Документ опубликован не был.

Как указывают налоговые органы, целью создания учреждений культуры является осуществление предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти в сфере культуры и искусства, для достижения которых учреждения осуществляют виды деятельности, изначально не связанные с деятельностью, подлежащей налогообложению НДС, но автономные и бюджетные учреждения, помимо государственного задания, вправе осуществлять приносящую доход деятельность, поэтому сам по себе факт выполнения учреждением государственного задания не означает, что у него отсутствует облагаемая НДС деятельность и все основные средства предназначены для использования в необлагаемой НДС деятельности.

Помимо федеральных налогов государственные учреждения культуры уплачивают и региональные налоги. К одному из них относится налог на имущество организаций. Согласно п. 6 ст. 9.2 Закона о некоммерческих организациях, для бюджетных учреждений финансовое обеспечение выполнения государственного задания осуществляется с учетом расходов на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленных за бюджетным учреждением учредителем или приобретенных бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества, расходов на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается соответствующее имущество, в том числе земельные участки. Однако за недвижимое имущество, приобретенное учреждением за счет собственных средств, учреждение должно уплачивать рассматриваемый налог за счет полученных им доходов.

Налог на имущество организаций принадлежит к числу региональных налогов, в связи с чем представительные органы субъектов Российской

Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Решение Инспекции ФНС по г. Тюмени № 3 от 2 июня 2017 г. № 12-5-22/126497 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения». Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс»).

Федерации могут предусмотреть налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками. В региональной практике распространено применение такой налоговой льготы, как освобождение от уплаты налога отдельных категорий налогоплательщиков. При этом освобождены могут быть не только государственные и муниципальные учреждения в целом, отдельные их типы, но и учреждения определенных сфер государственного управления, включая сферу культуры.

Анализ регионального законодательства 85 субъектов Российской Федерации показал, что в настоящее время лишь 4 региона предоставляют льготы в рамках государственных учреждений и отдельных их типов.

Так, в Красноярском крае освобождены от уплаты налога *некоммерческие организации, получающие субсидии из краевого бюджета* на оказание государственных и (или) муниципальных услуг (выполнение работ) в соответствии с государственным (муниципальным) заданием, а также казенные учреждения¹; в Тюменской области – *автономные, бюджетные и казенные учреждения, созданные Тюменской областью*, в отношении имущества, переданного им на праве оперативного управления; в Ульяновской области – *бюджетные учреждения, созданные Ульяновской областью*².

В Калужской области государственные учреждения культуры могут быть отнесены к категории лиц, освобожденных от налогообложения по данному налогу, по трем основаниям: как *государственные бюджетные и казенные учреждения субъекта Российской Федерации* в отношении всего имущества; как *автономные учреждения, созданные на базе имущества, находящегося в собственности субъекта Российской Федерации*, а также как

¹ См.: Закон Красноярского края от 8 ноября 2007 г. № 3-674 «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 24 декабря 2020 г. № 10-4597) // Краевой вестник. 2007. 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 30 дек.

² См.: Закон Ульяновской области от 2 сентября 2015 г. № 99-ЗО «О налоге на имущество организаций на территории Ульяновской области» (с изм. и доп. от 2 ноября 2020 г. № 132-ЗО) // Ульяновская правда. 2015. 7 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2018. 5 нояб.

организации в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры регионального и местного (муниципального) значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке¹.

В целом льготы по налогу на имущество организаций, предоставляемые в рамках поддержки сферы культуры, в России получили большее распространение (16 регионов). Так, льгота, направленная на сохранение культурного наследия – освобождение от налогообложения *организаций – в отношении объектов, признаваемых объектами культурного наследия регионального и местного (муниципального) значения* в установленном порядке, – действует в Республике Крым², Чувашской Республике³, Камчатском крае⁴, Калужской⁵, Нижегородской⁶.

Законодательство Астраханской области прямо устанавливает освобождение от уплаты налога в отношении *имущества учреждений*

¹ См.: Закон Калужской области от 10 ноября 2003 г. № 263-ОЗ «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 26 ноября 2020 г. № 13-ОЗ) // Весть. 2003. 12 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 16 нояб.

² См.: Закон Республики Крым от 19 ноября 2014 г. № 7-ЗРК/2014 «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 25 ноября 2020 г. № 130-ЗРК/2020) // Крымские известия. 2014. 25 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 27 нояб.

³ См.: Закон Чувашской Республики от 23 июля 2001 г. № 38 «О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации» (с изм. и доп. от 26 ноября 2020 г. № 103) // СЗ Чувашской Республики. 2001. № 9/10, ст. 331; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 26 нояб.

⁴ См.: Закон Камчатского края от 22 ноября 2007 г. № 688 «О налоге на имущество организаций в Камчатском крае» (с изм. и доп. от 6 октября 2020 г. № 512) // Официальные Ведомости. 2007. 24 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 7 окт.

⁵ См.: Закон Калужской области от 10 ноября 2003 г. № 263-ОЗ «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 26 ноября 2020 г. № 13-ОЗ) // Весть. 2003. 12 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 16 нояб.

⁶ См.: Закон Нижегородской области от 27 ноября 2003 г. № 109-З «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 2 октября 2020 г. № 106-З) // Нижегородские новости. 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 5 окт.

культуры¹. В Рязанской области освобождаются от уплаты налога собственники объектов культурного наследия².

Еще одним направлением содействия сфере культуры является налоговая поддержка отдельных отраслей культурной деятельности в регионах. Так, в Свердловской области освобождаются от уплаты налога *федеральные государственные учреждения культуры, осуществляющие цирковую деятельность или деятельность по организации и постановке театральных и оперных представлений*³. В городе Севастополе освобождаются от уплаты налога *организации в отношении имущества, используемого для осуществления деятельности музеев, а также деятельности по охране исторических мест и зданий, памятников культуры*⁴.

Еще одной формой налоговых льгот, а именно снижением налоговой ставки, воспользовались три субъекта Российской Федерации: в Приморском крае установлена *пониженная (0,1%) ставка налога для организаций в отношении объектов социально-культурной сферы, используемых ими для нужд культуры и искусства*; в Псковской области – *пониженная (1,9%) ставка для организаций, ведущих деятельность в области культуры*⁵; в

¹ См.: Закон Астраханской области от 26 ноября 2009 г. № 92/2009-ОЗ «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 7 мая 2020 г. № 36/2020-ОЗ) // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. № 53.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 8 мая.

² См.: Закон Рязанской области от 29 апреля 1998 г. № 68-ОЗ «О налоговых льготах» (с изм. и доп. от 10 августа 2020 г. № 60-ОЗ) // Рязанские ведомости. 1998. 26 мая; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 10 авг.

³ См.: Закон Свердловской области от 27 ноября 2003 г. № 35-ОЗ «Об установлении на территории Свердловской области налога на имущество организаций» (с изм. и доп. от 23 декабря 2020 г. № 145-ОЗ) // Областная газета. 2003. 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 26 декабря.

⁴ См.: Закон города Севастополя от 26 ноября 2014 г. № 80-ЗС «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 17 ноября 2020 г. № 607-ЗС) // Севастопольские известия. 2014. 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 19 нояб.

⁵ См.: Закон Псковской области от 25 ноября 2003 г. № 316-ОЗ «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 29 декабря 2020 г. № 2136-ОЗ) // Псковская правда. 2003.

Ярославской области – пониженная (1,1%) ставка налога для организаций, *экономическая деятельность которых относится к виду «деятельность цирков»*¹, Саратовской области – деятельность библиотек, архивов, музеев и прочих объектов культуры²

Таким образом, не во всех субъектах Российской Федерации данная практика получила распространение.

Следующим региональным налогом, взимаемым с государственных учреждений культуры, является транспортный налог. НК РФ не предусматривает предоставления льгот для учреждений культуры по уплате транспортного налога. Однако существует возможность установления льгот законами субъектов Российской Федерации. В рамках освобождения от уплаты налога отдельных типов учреждений установлены льготы в 8 субъектах Российской Федерации.

Освобождаются от уплаты транспортного налога автономные, бюджетные и казенные учреждения, созданные Тюменской³, Воронежской⁴, Калужской⁵ областями, Ненецким ОА¹, в Красноярском крае – *учреждения*

26 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 29 дек.

¹ См.: Закон Ярославской области от 15 октября 2003 г. № 46-З «О налоге на имущество организаций в Ярославской области» (с изм. и доп. от 8 июля 2020 г. № 48-З) // Губернские вестн. 2003. 20 окт.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 9 июля.

² См.: Закон Саратовской области от 24 ноября 2003 г. № 73-ЗСО «О введении на территории Саратовской области налога на имущество организаций» (с изм. и доп. от 18 февраля 2021 г. № 17-ЗСО) // Саратов – столица Поволжья. 2003. 28 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 24 февр.

³ См.: Закон Тюменской области от 19 ноября 2002 г. № 93 «О транспортном налоге» (с изм. и доп. от 25 декабря 2020 г. № 93) // Вестник Тюменской областной Думы. 2002. № 10; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 26 дек.

⁴ См.: Закон Воронежской области от 11 июня 2003 г. № 28-ОЗ «О предоставлении налоговых льгот по уплате транспортного налога на территории Воронежской области» (с изм. и доп. от 16 ноября 2020 г. № 95-ОЗ) // Коммуна. 2003. 20 июня; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2019. 17 нояб.

⁵ См.: Закон Калужской области от 26 ноября 2002 г. № 156-ОЗ «О транспортном налоге на территории Калужской области» (с изм. и доп. от 26 ноября 2020 г. № 13-ОЗ) // Вестн. 2002. 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 27 нояб.

по транспортным средствам, принадлежащим им на праве хозяйственного ведения или оперативного управления²; в Рязанской области – казенные и бюджетные учреждения³.

В Нижегородской области освобождаются от уплаты налога организации, учреждения, финансируемые из областного и местных бюджетов в объеме не менее 80%⁴.

В Свердловской области освобождаются от уплаты налога государственные учреждения Свердловской области, не имеющие доходов от предпринимательской или иной деятельности, приносящей доход, за каждое зарегистрированное на них транспортное средство⁵.

Налоговые льготы, направленные на поддержку именно сферы культуры, установлены в 4 субъектах Российской Федерации.

В Оренбургской области освобождены от уплаты налога государственные учреждения, созданные для выполнения работ, оказания услуг в сфере культуры (и искусства)⁶.

¹ См.: Закон Ненецкого АО от 25 ноября 2002 г. № 375-ОЗ «О транспортном налоге» (с изм. и доп. от 23 апреля 2020 г. № 75-ОЗ) // Бюллетень нормативных актов Ненецкого автономного округа. 2002. № 8; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 24 апр.

² См.: Закон Красноярского края от 8 ноября 2007 г. № 3-676 «О транспортном налоге» (с изм. и доп. от 19 ноября 2020 г. № 10-4423) // Краевой вестник. 2007. 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 20 нояб.

³ См.: Закон Рязанской области от 29 апреля 1998 г. № 68-ОЗ «О налоговых льготах» (с изм. и доп. от 10 августа 2020 г. № 60-ОЗ) // Рязанские ведомости. 1998. 26 мая; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 12 авг.

⁴ См.: Закон Нижегородской области от 28 ноября 2002 г. № 71-ОЗ «О транспортном налоге» (с изм. и доп. от 2 октября 2020 г. № 108-ОЗ) // Нижегородские новости. 2002. 29 нояб. // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 2 окт.

⁵ См.: Закон Свердловской области от 29 ноября 2002 г. № 43-ОЗ «Об установлении и введении в действие транспортного налога на территории Свердловской области» (с изм. и доп. от 23 июня 2020 г. № 77-ОЗ) // Областная газета. 2002. 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 27 июля.

⁶ См.: Закон Оренбургской области от 16 ноября 2002 г. № 322/66-III-ОЗ «О транспортном налоге» (с изм. и доп. от 20 апреля 2020 г. № 2185/583-VI-ОЗ) // Южный Урал. 2002. 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 21 апр.

В Тверской области освобождаются от уплаты налога *учреждения культуры, финансовое обеспечение деятельности которых полностью или частично осуществляется за счет средств областного бюджета или бюджетов муниципальных образований Тверской области*¹.

В Орловской области установлена *пониженная (на 50%) ставка* налога для *государственных учреждений культуры Орловской области, муниципальных учреждений культуры, финансируемых соответственно за счет средств областного или местных бюджетов*².

Анализируя местные налоги, следует отметить, что по земельному налогу специальных льгот в отношении государственных учреждений культуры законодательством не предусмотрено. Тем не менее в НК РФ имеется ряд льгот, которые существенно могут облегчить налоговое бремя определенным учреждениям. Так, согласно ст. 389 НК РФ, не признаются объектом налогообложения ограниченные в обороте земельные участки, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов Российской Федерации, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия, музеями-заповедниками.

Кроме того, для бюджетных учреждений культуры предусмотрен особый порядок исчисления указанного налога и авансовых платежей. Например, согласно ст. 286 НК РФ, театры, музеи, библиотеки, концертные организации, являющиеся бюджетными учреждениями, не исчисляют и не уплачивают авансовые платежи.

¹ См.: Закон Тверской области от 6 ноября 2002 г. № 75-ЗО «О транспортном налоге в Тверской области» (с изм. и доп. от 25 декабря 2019 г. № 77-ЗО) // Тверские ведомости. 2002. 15–21 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>), 2018. 26 дек.

² См.: Закон Орловской области от 26 ноября 2002 г. № 289-ОЗ «О транспортном налоге» (с изм. и доп. от 2 марта 2020 г. № 880-ОЗ) // Орловская правда. 2002. 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 18 марта.

В соответствии со ст. 289 НК РФ театры, музеи, библиотеки, концертные организации, являющиеся бюджетными учреждениями, представляют налоговую декларацию только по истечении налогового периода.

Вместе с тем в силу того, что земельный налог является местным налогом, льготы учреждениям культуры могут предоставляться решениями региональных властей и актами органов местного самоуправления.

Обязательным условием налогового стимулирования является его эффективность. Согласно письму Минфина России от 12 июля 2017 г. № 23-05-07/44458 «Об эффективности налоговых льгот и преференций бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»¹, в целях реализации системного подхода к оценке налоговых льгот и преференций предлагается осуществлять оценку эффективности в соответствии с концепцией налоговых расходов, где под налоговыми расходами понимаются льготы или освобождения относительно «базовой» структуры налогов (и неналоговых доходов бюджетов бюджетной системы), ведущие к снижению объема собираемых налоговых и неналоговых доходов.

В рамках оценки налоговых и неналоговых расходов формируется их перечень, осуществляется распределение по группам в соответствии с государственными программами Российской Федерации, программами субъектов Российской Федерации, муниципальными программами, определяется их стоимостной объем.

Оценка эффективности указанных расходов возлагается на уполномоченный орган и осуществляется в два этапа: по расходам, распределенным по программам, – ответственным исполнителем соответствующей программы; по непрограммным расходам – федеральным органом исполнительной власти, курирующим соответствующую сферу деятельности (в рамках настоящего исследования – Минкультуры России).

¹ См.: Письмо Минфина России от 12 июля 2017 г. № 23-05-07/44458 «Об эффективности налоговых льгот и преференций бюджетов бюджетной системы Российской Федерации». Документ опубликован не был. Доступ из СПС «Консультант Плюс».

На первом этапе производится оценка на предмет соответствия обязательным критериям целесообразности¹ осуществления налоговых и неналоговых расходов, а также критериям результативности налоговых и неналоговых расходов. *На втором этапе* – оценка результативности на основании влияния льготы на результаты реализации соответствующей программы либо достижение целей государственной политики.

По результатам оценки эффективности куратор формулирует общий вывод об эффективности соответствующих налоговых и неналоговых расходов и дает рекомендации по дальнейшему использованию соответствующих льгот. Кроме того, они учитываются при оценке эффективности реализации конкретных программ.

Минфином России предложена типовая структура нормативного правового акта субъекта Российской Федерации (муниципального акта), утверждающая методику оценки эффективности налоговых и неналоговых расходов².

Методики оценки эффективности налоговых льгот в отдельных субъектах Российской Федерации связаны с расчетами показателей бюджетной, социальной и экономической эффективности.

Льгота по тому или иному налогу, предоставляемая учреждениям или отдельным их типам, имеет бюджетный эффект, состоящий в оптимизации расходов региона и предупреждении встречных финансовых потоков. Вместе с тем для учреждений культуры налоговые льготы имеют социальную эффективность и направлены на поддержание условий формирования оптимального уровня тарифов и расценок на услуги соответствующих учреждений и предупреждение роста нагрузки на население.

¹ Среди обязательных критериев целесообразности называются: соответствие налоговых и неналоговых расходов целям и задачам программ или иным целям государственной (муниципальной) политики; соразмерные издержки администрирования; востребованность льготы, освобождения или иной преференции; отсутствие значимых побочных отрицательных эффектов.

² См.: Письмо Минфина России от 12 июля 2017 г. № 23-05-07/44458 «Об эффективности налоговых льгот и преференций бюджетов бюджетной системы Российской Федерации». Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

Закономерно возникает вопрос о природе эффекта рассматриваемых льгот, поскольку на протяжении последнего десятилетия в контексте бюджетной реформы государственных учреждений цели предоставления налоговых льгот носили бюджетный (экономический) характер. В то же время очевидно, что посредством стимулирования культурной деятельности достигаются и социальные цели за счет общего роста качества жизни населения, удовлетворения его нематериальных потребностей.

Учреждения культуры, действующие на территории субъекта Российской Федерации, участвуют в решении задач, имеющих значение для сферы образования, социального обеспечения. Льготный режим для учреждений позволяет решить вопросы содержания значительного имущественного комплекса, относящегося к памятникам истории и культуры регионального или местного значения, и тем самым иметь помимо социального результата еще и бюджетный эффект, так как освобождает региональный и местные бюджеты от определенной доли эксплуатационных расходов. Кроме того, достойный уровень содержания указанных объектов недвижимости расширяет туристический потенциал субъекта.

Для обеспечения долгосрочной устойчивости и результативности предоставления налоговых льгот государственные учреждения культуры должны быть оценены с позиции соответствия целевым установкам. Однако в настоящий момент система налоговых льгот такому принципу не соответствует, поскольку цель установления налоговых льгот не вытекает из нормативно-правовых актов, их вводящих. Кроме того, основания отмены тех или иных льгот законодательными органами также не указываются.

Еще одной проблемой является недостаточный объем данных официальной статистической отчетности для анализа применения налоговых льгот. Имеющиеся статистика и налоговая отчетность представляют собой инструменты бюджетного планирования.

В целях достижения эффективности и прозрачности применения налоговых льгот для учреждений культуры необходимо, чтобы они

способствовали достижению показателей, вытекающих из документов стратегического планирования в сфере культуры (федеральных и региональных программ); позволяли увеличивать объем бюджетных и внебюджетных поступлений в децентрализованные фонды денежных средств учреждений (включая содействие увеличению объемов инвестиций в сферу культуры в субъектах Российской Федерации).

Как результат действия налоговой льготы рост объема бюджетных и внебюджетных поступлений в децентрализованные фонды денежных средств учреждений будет означать, что увеличиваются денежные потоки, обеспечивающие: появление возможностей организации к самофинансированию определенных направлений деятельности; стабильную платежеспособность учреждений перед кредиторами, бюджетом, работниками учреждения; их привлекательность для инвесторов и других партнеров.

Однако не вызывает сомнения, что публично-правовые образования должны иметь определенные гарантии использования высвобожденных средств учреждениями на определенные цели. Это возможно в случае закрепления системы гарантий использования налогоплательщиком дополнительно полученных финансовых ресурсов на те цели, достижению которых служит данная налоговая льгота на уровне подзаконного акта. Так, часть высвобожденных финансовых ресурсов может быть использована на повышение квалификации работников учреждений, научно-исследовательскую деятельность. При таком подходе за счет увязки состава и объема налоговых льгот с гарантиями и обязательствами учреждений культуры становится обоснованным сокращение неэффективных налоговых льгот¹.

¹ См. подроб.: Еремина Е.А. Налогово-правовая политика как определяющий фактор трансформации налоговой правосубъектности государственных учреждений культуры в условиях цифровой экономики // Цифровая экономика как вектор трансформации правосубъектности участников налоговых отношений в России и за рубежом: сб. науч. тр. по матер. междунар. науч.-практ. конф. в рамках IV Саратовских финансово-правовых чтений научной школы Н.И. Химичевой. Саратов. 2019. С. 51-56.

Система анализа эффективности налоговых льгот должна основываться на принципах независимости оценки, публичности и общедоступности, учета промежуточных и итоговых результатов анализа. Обязательным является наличие необходимых условий для эффективного использования налоговых и неналоговых расходов.

Для достижения эффективности налоговых льгот необходима унификация налоговых льгот в группах по видам и целям их предоставления.

Так, основываясь на *критерии цели установления отдельных групп налоговых льгот, предназначенного для расчета оценки их эффективности*, можно выделить:

- 1) налоговые льготы, направленные на развитие и стимулирование определенных видов деятельности;
- 2) налоговые льготы, направленные на повышение уровня жизни и социальной защиты населения.

Принимая во внимание основные документы стратегического планирования в сфере культуры¹, налоговые льготы можно дифференцировать следующим образом:

1. Налоговые льготы, направленные на сохранение культурного и исторического наследия:

- а) налоговые льготы, предоставляемые для обеспечения гражданам доступа к культурным ценностям;
- б) налоговые льготы, способствующие обеспечению сохранности, пополнения и использования архивных, библиотечных и музейных фондов;
- в) налоговые льготы, стимулирующие повышение эффективности системы сохранения объектов культурного наследия.

2. Налоговые льготы, способствующие созданию благоприятных условий для устойчивого развития сферы культуры:

¹ См., напр.: Распоряжение Правительства РФ от 29 февраля 2016 г. № 326-р (с изм. и доп. от 30 марта 2018 г. № 551-р) «Об утверждении Стратегии государственной культурной политики на период до 2030 года».

а) налоговые льготы, направленные на стимулирование создания условий для повышения качества и разнообразия услуг, предоставляемых в сфере культуры и искусства, модернизации работы учреждений культуры;

б) налоговые льготы, направленные на развитие инфраструктуры и системы управления в сфере культуры;

в) налоговые льготы, направленные на развитие фундаментальных и прикладных исследований в сфере культуры.

Таким образом, налоговые льготы являются важнейшим, основывающимся на финансово-правовой политике инструментом правового стимулирования государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, обеспечивающим режим наибольшего благоприятствования в процессе осуществления финансово-правового регулирования их деятельности.

Вместе с тем необходимо отметить, что, несмотря на провозглашенное документами стратегического планирования первостепенное значение налоговых льгот как основных мер экономического обеспечения сохранения и развития культуры в России, данный комплекс мер имеет реальное воплощение только в отношении правовых норм, закрепленных в нормативно-правовых актах федерального значения. На уровне субъектов Российской Федерации возможность установления налоговых льгот для учреждений культуры в большей части субъектов не используется.

Анализируя практику предоставления налоговых льгот по региональным налогам, следует указать на наблюдающуюся тенденцию снижения частоты предоставления льгот государственным учреждениям культуры. Так в 2016–2017 гг. в 29 субъектах Российской Федерации были установлены 37 специальных льгот в области культуры: из них 28 – по налогу на имущество организаций, 4 – по транспортному налогу, 2 – по земельному налогу в городах федерального значения Москве и Севастополе, 3 льготы по налогу на прибыль организаций в 3 регионах. К 2021 г. многие из

этих льгот прекратили действие в ряде регионов, осталось 27 отдельных льгот в 23 субъектах.

Как уже отмечалось, государственные учреждения культуры могут получать налоговые льготы и в рамках более крупной группы субъектов, например в группах государственных учреждений или группах их отдельных типов (казенные, бюджетные и автономные). Однако в такой выборке ситуация аналогична выборке по сфере культуры. Так, в 2016–2017 гг. действовали 36 различных льгот в 22 регионах, к 2019 г. – 20 льготы в 13 регионах.

В связи с тем, что в большинстве субъектов Российской Федерации льготы по региональным налогам в отношении государственных учреждений культуры не действуют, для учредителя возникает необходимость включать суммы для уплаты налогов в субсидию на выполнение государственного задания.

Освобождения государственных учреждений культуры разного уровня от уплаты региональных и (или) местных налогов позволило бы избежать технического дублирования доходов и расходов бюджета, а также стимулировать развитие самих учреждений и сферы культуры в целом.

Эффективное управление финансовыми ресурсами государства является одним из главных условий развития и роста экономики, социальной сферы, необходимым базисом повышения качества жизни населения. По этой причине существующие проблемы налогового стимулирования государственных учреждений культуры требуют скорейшего преодоления. Снижение налоговой нагрузки на учреждения обеспечит повышение эффективности деятельности самих организаций, создаст условия для развития отрасли культуры.

Вместе с тем следует отметить, что возможности государственной налоговой политики охватывают не только прямое стимулирование деятельности учреждений культуры путем предоставления льгот по отдельным видам налогов, но и предоставление льгот третьим лицам,

включая благотворительные организации, меценатов, бизнес-партнеров учреждений. Данный вопрос приобретает особую актуальность в условиях перехода страны к цифровой экономике в силу необходимости привлечения дополнительных внебюджетных источников финансового обеспечения цифровизации учреждений культуры.

2.2.2. Особенности налогового стимулирования привлечения внебюджетных источников финансового обеспечения деятельности государственных учреждений культуры в условиях цифровизации экономики

Финансовое обеспечение сферы культуры служит основным показателем положения данной отрасли в иерархии государственных приоритетов. Учеными разработан ряд классификаций моделей финансирования культуры.

Согласно типологии Х. Чартранда и С. Мак-Кафи, основным критерием разграничения является роль государства, обусловленная политическими традициями. Так, выделяется четыре «роли» государства: вдохновитель, патрон, архитектор, инженер¹.

Типология Э. Валь-Зигера, Д. Монтиаса и А. Глаголева основана на критерии объема бюджетных источников финансирования организаций культуры и представлена тремя типами финансирования: романским, германским, американским².

Интересен опыт Великобритании, где модель управления отраслью культуры основывается на принципе смешанного многоканального финансирования. Сложившаяся модель своим возникновением обязана политике Маргарет Тэтчер, которая значительно сократила сумму средств, выделяемых из бюджета на культуру³.

¹ Подробнее см.: *Игнатьева Е.Л.* Указ соч. С. 93-94.

² Подробнее см.: Там же.

³ Результат – стремление культурных организаций получать собственный доход, а также активно развивать спонсорство и фандрейзинг (сбор средств). Помимо этого, в 1984 г. был

Если обратиться к России, то для настоящего времени характерна постоянная государственная поддержка культуры. Государственное финансовое обеспечение функционирования учреждений культуры является основной государственной гарантией сохранения и развития культуры и искусства. Можно отметить, Россия играет «роль» государства-инженера, а также занимает промежуточное положение между романским и германским типами финансового обеспечения.

Согласно Стратегии государственной культурной политики, в системе финансирования российской культуры превалирует прямое бюджетное финансирование. Вместе с тем децентрализованные фонды денежных средств государственных бюджетных и автономных учреждений культуры образуются не только из бюджетных источников. Дополнительные средства финансового обеспечения формируются с использованием добровольных методов формирования денежных фондов.

Деятельность по аккумулированию дополнительных финансовых ресурсов может осуществляться путем ведения приносящей доход деятельности учреждением культуры либо при помощи привлечения специальных дополнительных средств посредством взаимодействия с юридическими и физическими лицами.

В связи с этим представляется целесообразным рассмотреть специфику формирования доходов от оказания платных услуг и иных видов деятельности, особенности налогово-правового стимулирования института государственно-частного партнерства в сфере культуры, благотворительной деятельности, меценатской деятельности, а также создания фондов целевого капитала.

Статья 47 Основ законодательства о культуре гласит, что «государственные и муниципальные организации культуры вправе вести приносящую доходы деятельность в соответствии с законодательством

введен план стимулирования корпоративного спонсорства, предусматривающего совместные проекты финансирования из бюджета и спонсорских средств (см.: *Жохова М.А.* Модели финансирования культуры // *Экономический журнал.* 2013. № 1. С. 158).

Российской Федерации». Однако вопрос правового регулирования средств государственных учреждений, полученных от осуществления приносящей доход деятельности, а также их использования определяется в отношении казенных учреждений и бюджетных (автономных) учреждений по-разному.

В соответствии со ст. 298 ГК РФ казенное учреждение может осуществлять приносящую доход деятельность в соответствии со своими учредительными документами. Доходы, полученные от указанной деятельности, поступают в соответствующий бюджет бюджетной системы Российской Федерации. Также данную норму по своей сути дублирует ст. 41 БК РФ, указывающая на то, что зачислению в бюджет подлежат все средства, полученные казенным учреждением из внебюджетных источников.

Вместе с тем в отношении бюджетных и автономных учреждений ГК РФ гласит: данные типы учреждений вправе осуществлять приносящую доход деятельность постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, при условии, что такая деятельность заявлена в учредительных документах. Соответствующие доходы поступают в самостоятельное распоряжение учреждений.

Кроме того, бюджетное учреждение вправе сверх установленного государственного задания выполнять работы, оказывать услуги, относящиеся к основным видам его деятельности, предусмотренным уставом.

Доходы автономного учреждения поступают в его самостоятельное распоряжение. Собственник имущества не имеет права на получение доходов от осуществления автономным учреждением деятельности. Перечень видов иной деятельности должен быть указан в уставе учреждения и быть исчерпывающим. Иначе может сложиться ситуация, при которой устав обяжут исправить в судебном порядке¹.

Следует отметить, что в настоящий момент в финансовом законодательстве относительно деятельности учреждений термин

¹ См.: Решение Торжокского городского суда Тверской области от 23 августа 2017 г. по делу № А26-23726/2017. Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

«предпринимательская деятельность» встречается все реже, хотя понятие «деятельность, приносящая доход» также вызывает некоторые разногласия¹.

Приносящая доход деятельность государственных автономных и бюджетных учреждений носит вспомогательный характер, чем обусловлены определенные ограничения и контроль со стороны учредителя. В этих целях для учреждений Законом о некоммерческих организациях предусмотрены определенные ограничения. Так, для сдачи в аренду недвижимого и особо ценного движимого имущества, закрепленного за учреждением или приобретенного за счет его средств, требуется согласие учредителя.

Кроме того, ч. 3 ст. 17.1 Закона о защите конкуренции устанавливает правило, согласно которому заключение договоров аренды в отношении государственного недвижимого имущества, закрепленного на праве оперативного управления за государственными учреждениями, может быть осуществлено только по результатам проведения конкурсов или аукционов на право заключения этих договоров.

Остальным имуществом автономное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно, и с согласия учредителя вносить недвижимое имущество, а также особо ценное движимое имущество в уставный (складочный) капитал других юридических лиц. Для учреждений культуры важно, что исключением из правила служат объекты культурного наследия народов Российской Федерации, предметы и документы, входящие в состав Музейного фонда Российской Федерации, Архивного фонда Российской Федерации, национального библиотечного фонда.

Еще одним ограничением является правило, согласно которому бюджетные учреждения вправе совершать крупную сделку только при наличии предварительного согласия учредителя, а для совершения крупной

¹ См.: Землин А.И., Землина О.М., Пицелко А.В. Правовое положение государственных учреждений, подведомственных Министерству транспорта Российской Федерации и Федеральному агентству железнодорожного транспорта: монография. М., 2013. С. 32.

сделки автономным учреждением необходимо предварительное одобрение наблюдательного совета¹.

Бюджетное учреждение не вправе размещать денежные средства на депозитах в кредитных организациях, а также совершать сделки с ценными бумагами, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Сфера культуры может успешно функционировать и развиваться только с помощью привлечения ресурсов из различных источников. В экономической науке разработана технология привлечения денежных средств для финансового обеспечения деятельности некоммерческих организаций, а также для реализации социальных проектов, называемая *фандрейзингом* (англ. fundraising, fund raising – сбор средств). В сфере культуры данная деятельность давно уже подтвердила свою эффективность в западных странах.

Деятельность по привлечению и аккумулированию средств из различных источников на реализацию проектов и программ некоммерческого характера отлична от поиска и привлечения инвестиций: целью инвесторов является извлечение прибыли, а фандрейзинг предполагает поиск средств под некоммерческие проекты.

В соответствии со ст. 46 Основ законодательства о культуре право организации культуры на получение безвозмездных пожертвований (даров, субсидий) от российских и зарубежных юридических и физических лиц, международных организаций не ограничивается.

¹ В соответствии со ст. 9.2 БК РФ крупной сделкой признается сделка или несколько взаимосвязанных сделок, связанная с распоряжением денежными средствами, отчуждением иного имущества (которым в соответствии с федеральным законом бюджетное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно), а также с передачей такого имущества в пользование или в залог при условии, что цена сделки либо стоимость отчуждаемого или передаваемого имущества превышает 10 % балансовой стоимости активов бюджетного учреждения, определяемой по данным его бухгалтерской отчетности на последнюю отчетную дату, если уставом бюджетного учреждения не предусмотрен меньший размер крупной сделки.

Акты финансово-правовой политики в сфере социально-экономического развития и в сфере культуры рассматривают государственно-частное партнерство в качестве одного из механизмов увеличения объема внебюджетных источников финансирования¹.

Термин «государственно-частное партнерство» (далее – ГЧП) появился в начале 90-х гг. прошлого века в Великобритании² и в настоящее время широко применяется в мировой практике³.

Среди ученых-правоведов до настоящего времени не сформировалось единого мнения о формах ГЧП. По мнению Н.В. Полянской и Е.А. Ухтверовой, основными формами ГЧП в сфере культуры в России являются: управление, аренда, аутсорсинг, концессионные соглашения, которые получили распространение в областях сохранения, эксплуатации и управления культурного наследия, музейной, библиотечной деятельности, исполнительских искусств⁴.

Учитывая, что ГЧП в сфере культуры имеет ряд особенностей, принципы и механизмы в целом одинаковы для любой сферы государственного управления. Однако следует понимать, что, несмотря на свой потенциал, привлечение такого инструмента в сферу культуры – весьма нелегкая задача. Частный партнер заинтересован в первую очередь в

¹ Например, в соответствии с Концепцией социально-экономического развития России до 2020 г. Правительство РФ расценивает государственно-частное партнерство как эффективный механизм привлечения бизнеса к решению накопившихся инфраструктурных проблем в сфере культуры.

² См.: *Лукина А.Н.* Административно-правовое регулирование государственно-частного партнерства в России: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2015. С. 17.

³ См. подроб.: *Еремينا Е.А.* Особенности налогово-правового стимулирования институтов государственно-частного партнерства, благотворительной деятельности и меценатства как инструментов финансового обеспечения государственных учреждений культуры // Ленинградский юридический журнал. 2019. № 3. С. 178-187.

⁴ Например, шедевр мирового культурного наследия Тадж-Махал в Агре управляется Indian Hotel Company Ltd. Кроме того, в рамках ГЧП осуществляется практика строительства новых культурных объектов. В Великобритании таким проектом ГЧП стало строительство в центре города Брайтона библиотеки Jubilee Library (см.: *Полянская Н.В., Ухтверова Е.А.* Государственно-частное партнерство в социально-экономическом развитии музеев: неиспользованный ресурс модернизации // Вестник Воронежского государственного университета инженерных технологий. 2015. № 3. С. 280-289).

получении прибыли, в то время как особенность сферы культуры заключается в ее низкой окупаемости.

В связи с этим представляется необходимым проанализировать основную нормативно-правовую базу, регулирующую общественные отношения в сфере ГЧП, выявить основные проблемы правового регулирования и неэффективности стимулирования реализации ГЧП в сфере культуры.

Нормативно-правовое регулирование ГЧП представлено системой правовых норм различных отраслей права – финансового, административного, гражданского, земельного и т.д.

На федеральном уровне институт ГЧП получил свое законодательное закрепление в Федеральном законе от 13 июля 2015 г. № 224-ФЗ (с изм. и доп. от 29 декабря 2020 г. № 464-ФЗ) «О государственно-частном партнерстве, муниципально-частном партнерстве в Российской Федерации и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»¹ (далее – Закон о ГЧП).

Региональное законодательство, регулирующее институт ГЧП, принято в большинстве регионов России и условно делится на две группы. К первой группе относятся нормативные правовые акты, которые детально регулируют вопросы ГЧП. Вторая же группа содержит рамочное регулирование рассматриваемых отношений.

Одной из форм ГЧП являются концессионные соглашения, заключаемые в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 2005 г. № 115-ФЗ (с изм. и доп. от 08 декабря 2020 г. № 401-ФЗ) «О концессионных

¹ См.: СЗ РФ. 2015. № 29, ч.1, ст. 4350; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 29 дек. В соответствии с указанным Законом под государственно-частным партнерством понимается юридически оформленное на определенный срок и основанное на объединении ресурсов, распределении рисков сотрудничество публичного партнера, с одной стороны, и частного партнера, с другой стороны, которое осуществляется на основании соглашения о ГЧП, заключенном в соответствии с законодательством Российской Федерации в целях привлечения в экономику частных инвестиций, обеспечения органами государственной власти доступности товаров, работ, услуг и повышения их качества.

соглашениях»¹ (далее – Закон о концессионных соглашениях), относящим к объектам концессионного соглашения объекты культуры, иные объекты социально-культурного назначения. Однако следует обратить внимание на то, что данный институт используется в самых разных сферах государственного управления. При этом Закон о концессионных соглашениях регулирует их заключение в отношении крупных объектов производственной или инженерной инфраструктур, основываясь на тех же принципах и процедурах, что и для объектов культуры, которые, как правило, гораздо менее масштабны и требуют меньших финансовых ресурсов².

А.Н. Лукина справедливо отмечает: «...то, что заключение концессионных соглашений не получило массовый повсеместный характер на практике, несмотря на острую необходимость в финансировании социальной сферы, является результатом отсутствия норм, гарантирующих предоставление налоговых льгот частным инвесторам при реализации социально значимых проектов»³.

Для привлечения инвесторов в сферу культуры законодательство, регулирующее институт ГЧП, должно содержать нормы, устанавливающие условия, при которых частный партнер мог бы извлечь выгоду. Например, государство может стимулировать инвесторов путем предоставления льготных кредитов, уменьшения налогового бремени.

Фискальную направленность налогового законодательства, а также отсутствие правового обеспечения долгосрочного финансирования проектов ГЧП отмечают и другие ученые⁴. В частности, С.О. Шохин предлагает

¹ См.: СЗ РФ. 2005. № 30, ч. 2, ст. 3126; 2020. № 50, ч. 3, ст. 8046.

² См. подроб.: *Еремина Е.А.* Особенности налогово-правового стимулирования институтов государственно-частного партнерства, благотворительной деятельности и меценатства как инструментов финансового обеспечения государственных учреждений культуры // Ленинградский юридический журнал. 2019. № 3. С. 178-187.

³ *Лукина А.Н.* Административно-правовое регулирование государственно-частного партнерства в России: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2015. С. 134.

⁴ См., напр.: *Станкевич Г.В., Дурнева П.Н.* Налоговые льготы участникам государственно-частного партнерства (на примере опыта Ставропольского края) // Научный вестник

распространить на все виды ГЧП налоговый режим, предусмотренный для концессионных соглашений¹.

В целом очевидно, что основным способом решения многих проблем в части стимулирования развития института ГЧП является гибкая правовая политика в сфере налогов и сборов.

В федеральном законодательстве о налогах и сборах имеются некоторые меры стимулирующего характера. Так, согласно ст. 39 НК РФ, не признается реализацией товаров, работ или услуг передача имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению, соглашению о ГЧП, соглашению о муниципально-частном партнерстве, а согласно п. 37 ст. 251, при определении налоговой базы по НДС не учитываются доходы в виде имущества и (или) имущественных прав, полученных по концессионному соглашению, соглашению о ГЧП, соглашению о муниципально-частном партнерстве в соответствии с законодательством Российской Федерации, за исключением денежных средств, полученных от концедента или публичного партнера по указанным соглашениям.

Вместе с тем в руководстве, подготовленном Минэкономразвития России и Национальным Центром развития государственно-частного партнерства к международному инвестиционному форуму «Сочи–2015», рекомендуется субъектам Российской Федерации или муниципальным образованиям в рамках своих компетенций предоставить налоговые льготы концессионерам и частным партнерам, реализующим проекты в определенных наиболее приоритетных отраслях инфраструктуры. Льготы могут быть предоставлены по налогу на имущество организаций, по налогу на прибыль концессионера, а также по транспортному налогу².

Невинномысского государственного гуманитарно-технического института. 2017. № 2. С. 10.

¹ См.: *Шохин С.О.* Государственно-частное партнерство: проблемы правового обеспечения // Юрист. 2018. № 2. С. 9.

² См.: Закон о государственно-частном партнерстве: руководство по применению. URL: [https:// www.pppcenter.ru/upload/iblock/c59/c5981d264ceffbc7546219313cbd85b0.pdf](https://www.pppcenter.ru/upload/iblock/c59/c5981d264ceffbc7546219313cbd85b0.pdf) (дата обращения: 23.05.2019).

Представляется необходимым проанализировать законодательство субъектов Российской Федерации на предмет установления налоговых льгот для субъектов соглашений о ГЧП, а также концессионных соглашений.

От уплаты налога на имущество организаций освобождаются организации, заключившие соглашения с органами государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации о ГЧП и (или) концессионные соглашения в следующих субъектах Российской Федерации: Республике Адыгея¹ (не более чем на 3 года); Республике Башкортостан²; Республике Бурятия³; Республике Коми⁴; Удмуртской Республике⁵; Нижегородской области (организации, заключившие соглашения в 2014)⁶.

В Ульяновской⁷ и Челябинской¹ областях введена пониженная (0%) ставка налога для соответствующих организаций по данному налогу. Кроме

¹ См.: Закон Республики Адыгея от 22 ноября 2003 г. № 183 «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. 4 августа 2020 г. № 367) // Советская Адыгея. 2003. 29 нояб.; 2018. 13 дек.

² См.: Закон Республики Башкортостан от 28 ноября 2003 г. № 43-З «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. 30 ноября 2020 г. № 328-З) // Республика Башкортостан. 2003. 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>), 2020. 1 дек.

³ См.: Закон Республики Бурятия от 26 ноября 2002 г. № 145-III «О некоторых вопросах налогового регулирования в Республике Бурятия, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации» (с изм. и доп. от 27 января 2021 г. 1344-VI) // Бурятия. 2002. 28 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>), 2020. 28 янв.

⁴ См.: Закон Республики Коми от 27 ноября 2018 г. № 102-РЗ «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Республики Коми и признании утратившими силу отдельных законодательных актов Республики Коми по вопросам о налоговых льготах» // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>) 2020. 3 дек.

⁵ См.: Закон Удмуртской Республики от 27 ноября 2003 г. № 55-РЗ «О налоге на имущество организаций в Удмуртской Республике» (с изм. и доп. 30 ноября 2020 г. № 45-РЗ) // Удмуртская правд. 2003. 29 нояб.; Известия Удмуртской Республики. 2020. 2 дек.

⁶ См.: Закон Нижегородской области от 27 ноября 2003 г. № 109-З «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 2 октября 2020 г. № 106-З) // Нижегородские новости. 2003. 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2019. 30 нояб.

⁷ См.: Закон Ульяновской области от 2 сентября 2015 г. № 99-ЗО «О налоге на имущество организаций на территории Ульяновской области» (с изм. и доп. от 2 ноября 2020 г. № 132-ЗО) // Ульяновская правда. 2015. № 124(23.765), 07 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 5 нояб.

того, Челябинская область устанавливает пониженную (13,5%) ставку налога на прибыль для организаций, являющихся стороной соглашений о ГЧП (концессионных соглашения), заключенных с Челябинской областью².

Согласно рейтингу уровня развития ГЧП в субъектах Российской Федерации, составленному Национальным Центром государственно-частного партнерства при поддержке Минэкономразвития России, почти все указанные регионы занимают позиции в числе топ-25 регионов в общем рейтинге³: Республика Башкортостан – 5 место, Нижегородская область – 8, Удмуртская Республика – 13, Ленинградская область – 14, Ульяновская область – 22, Челябинская область – 24.

Таким образом, можно сделать вывод, что предоставление налоговых льгот является одним из самых эффективных инструментов стимулирования развития ГЧП в России. Вместе с тем следует обратить внимание на отсутствие в российском законодательстве, включая налоговое, какого-либо специального стимулирующего режима заключения соглашений о ГЧП в социальной сфере, в том числе в сфере культуры. Поэтому специалистам в области правового регулирования института ГЧП необходимо более подробно проработать вопрос налогово-правовой политики в области ГЧП и предусмотреть специальный налоговый режим для участников такого партнерства в сфере культуры.

Еще одним источником формирования децентрализованных фондов денежных средств государственных учреждений культуры являются доходы от меценатской и благотворительной деятельности. При этом следует

¹ См.: Закон Челябинской области от 25 ноября 2016 г. № 449-ЗО «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. 29 июня 2020 г. № 174-ОЗ) // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2016. 28 нояб.; 2020. 30 июня.

² См.: Закон Челябинской области от 28 ноября 2016 г. № 453-ЗО «О снижении налоговой ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков» (с изм. и доп. от 3 сентября 2020 г. № 214-ОЗ) // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>), 2016. 28 нояб; 2020. 3 сент.

³ См.: URL: <http://pppcenter.ru/assets/docs/Рейтинг-2018-2019.pdf> (дата обращения: 24.07.2019).

оговориться, что, несмотря на порой синонимичное употребление данных терминов, их требуется различать в рамках основ правового регулирования.

В связи с этим представляется необходимым рассмотреть особенности государственного стимулирования реализации норм Федерального закона от 4 ноября 2014 г. № 327-ФЗ «О меценатской деятельности»¹ (далее – Закон о меценатской деятельности), Федерального закона от 11 августа 1995 г. № 135-ФЗ (с изм. и доп. от 8 декабря 2020 г. № 429-ФЗ) «О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)»² (далее – Закон о благотворительной деятельности), Федерального закона от 30 декабря 2006 г. № 275-ФЗ (с изм. и доп. от 31 июля 2020 г. № 282-ФЗ) «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций»³ (далее – Закон о порядке формирования и использования целевого капитала), выявить основные инструменты налогового стимулирования привлечения дополнительных внебюджетных средств в сферу культуры.

В сфере культуры благотворительная деятельность осуществляется в целях содействия деятельности в сфере культуры, искусства, просвещения, духовного развития личности; охраны и содержания зданий, объектов, имеющих культурное значение; развития художественного творчества, а также духовно-нравственного воспитания детей и молодежи.

Данный вид деятельности обладает большими финансовыми возможностями⁴. При этом благотворители вправе определять цели и порядок использования своих пожертвований.

¹ См.: СЗ РФ. 2014. № 45, ст. 6137.

² См.: СЗ РФ. 1995. № 33, ст. 3340; 2020. № 50, ч. 3, ст. 8074.

³ См.: СЗ РФ. 2007. № 1, ч. 1, ст. 38; 2020. № 31, ч. 1, ст. 5041.

⁴ Статья 15 Закона о благотворительной деятельности приводит перечень основных источников финансирования благотворительных программ: 1) взносы учредителей; 2) членские взносы; 3) пожертвования; 4) доходы от внереализационных операций, включая доходы от ценных бумаг; 5) поступления от деятельности по привлечению ресурсов; 6) доходы от разрешенной законом предпринимательской деятельности; 7) доходы от деятельности хозяйственных обществ, учрежденных благотворительной организацией; 8) труд добровольцев; 9) иные не запрещенные законом источники.

Согласно ст. 284 НК РФ, случаях, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. Данной нормой в отношении благотворительной деятельности воспользовались следующие регионы:

Томская¹ области – пониженная (13,5%) ставка налога для благотворительных организаций;

Самарская область – пониженная (14,5%) ставка в отношении благотворителей – юридических лиц, расположенных на территории данной области и направивших в текущем налоговом (отчетном) периоде от 6 включительно до 7 % облагаемой налогом прибыли на социально значимые цели², а благотворительные организации, имеющие статус «благотворительная организация в Самарской области»³ освобождаются от уплаты налога на имущество;

Челябинская область – пониженная (на 50% от суммы средств, переданных юридическими лицами на благотворительные цели, но не более чем на 50% от суммы налога) ставка налога на имущество организаций для организаций, осуществляющих благотворительную деятельность на территории данной области по приоритетным направлениям области⁴.

¹ См.: Закон Томской области от 8 августа 2001 г. № 88-ОЗ «О предоставлении льгот благотворительным организациям на территории Томской области» (с изм. и доп. от 6 мая 2019 г. № 39-ОЗ) // Официальные ведомости Государственной Думы Томской области. 2001. 27 авг.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2019. 8 мая.

² См.: Закон Самарской области от 7 ноября 2005 г. № 187-ГД «О пониженных ставках налога на прибыль, зачисляемого в областной бюджет» (с изм. и доп. от 20 июля 2020 г. № 93-ГД) // Волжская коммуна. 2005. 10 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 20 июля.

³ См.: Закон Самарской области от 25 ноября 2003 г. № 98-ГД «О налоге на имущество организаций на территории Самарской области» (с изм. и доп. от 8 мая 2020 г. № 49-ГД) // Волжская коммуна. 2003. 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 10 мая.

⁴ См.: Закон Челябинской области от 25 ноября 2016 г. № 449-ЗО «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп. от 29 июня 2020 г. № 174-ЗО) // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2016. 28 нояб.; 2020. 30 июня.

Еще одним видом внебюджетных источников доходов организаций культуры выступают *доходы от меценатства*¹.

В соответствии с российским законодательством меценат самостоятельно определяет получателей поддержки, цели, направления, форму и ее содержание. Основным источником финансирования меценатских программ выступают собственные средства, которые могут быть сформированы за счет любых законных видов деятельности мецената, в том числе за счет доходов от предпринимательской деятельности.

Гарантиями стимулирования меценатской деятельности служат осуществление мер экономической поддержки меценатов, установление и присуждение им наград и почетных званий. При этом такая поддержка не является основанием для сокращения бюджетного финансирования деятельности получателей поддержки².

М.Р. Пинская и А. Иванов под налоговым стимулированием меценатской деятельности понимают «форму косвенной государственной поддержки частных инвестиций в культуру, образование в области культуры и искусства путем предоставления и реализации на практике различных инструментов налоговой политики: целевых налоговых льгот, пониженных налоговых ставок, освобождений»³.

Относительно налогового стимулирования в России предусмотрены некоторые налоговые льготы по отдельным налогам на федеральном уровне.

Так, в соответствии со ст. 149 и 150 НК РФ по налогу на добавленную стоимость от налогообложения освобождаются: безвозмездная передача

¹ В соответствии со ст. 4 Закона о меценатской деятельности под меценатской деятельностью понимается деятельность по безвозмездной передаче имущества, в том числе денежных средств, или прав владения, пользования, распоряжения имуществом и (или) безвозмездное выполнение работ и оказание услуг в сфере культуры и образования в области культуры и искусства, направленные на сохранение культурных ценностей и развитие деятельности в сфере культуры и образования в области культуры и искусства.

² См. подроб.: *Еремина Е.А.* Особенности налогово-правового стимулирования институтов государственно-частного партнерства, благотворительной деятельности и меценатства как инструментов финансового обеспечения государственных учреждений культуры // Ленинградский юридический журнал. 2019. № 3. С. 178-187.

³ *Пинская М.Р., Иванов А.* Меценатская деятельность сквозь призму государственной поддержки // Экономика. Налоги. Право. 2016. № 6. С. 104.

предметов в благотворительных целях; работы по сохранению объектов культурного наследия; определенные услуги, оказываемые организациями культуры, а также ввоз на территорию России культурных ценностей, приобретенных и полученных в дар учреждениями культуры, архивами.

Вместе с тем с 2019 г. вступили в действие изменения в НК РФ, трансформирующие подход к нормированию предоставления льгот по НДФЛ и налогу на прибыль организаций, стимулирующие привлечение к благотворительной и меценатской деятельности¹.

Поправки в ст. 219 НК РФ предоставляют право субъектам Российской Федерации принимать законы, которые предусматривают возможность увеличения до 30 % размера социального налогового вычета для физических лиц по налогу на доходы физических лиц в случае, если получателем пожертвований являются государственные и муниципальные учреждения, осуществляющие деятельность в области культуры, а также некоммерческие организации (фонды) в случае перечисления им пожертвований на формирование целевого капитала для их поддержки. При этом субъекты Российской Федерации вправе устанавливать категории учреждений, некоммерческих организаций и фондов, пожертвования которым могут быть приняты к вычету в таком размере.

Также законодательно закрепляется право юридических лиц включать в инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль организаций расходы в виде пожертвований, перечисленных учреждениям, осуществляющим деятельность в области культуры, а также некоммерческим организациям на формирование целевого капитала².

¹ См.: URL: <http://sozd.duma.gov.ru/bill/830457-6> (дата обращения: 14.04.2019); Заключение Правительства РФ на Проект Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации». URL: <http://www.sozd.duma.gov.ru/bill/830457-6> (дата обращения: 14.04.2019).

² См. подроб.: *Ермина Е.А.* Особенности налогово-правового стимулирования институтов государственно-частного партнерства, благотворительной деятельности и меценатства как инструментов финансового обеспечения государственных учреждений культуры // Ленинградский юридический журнал. 2019. № 3. С. 178-187.

Субъекту Российской Федерации предоставляется право устанавливать: а) предельные суммы расходов в виде пожертвований юридических лиц, включаемых в вычет; б) устанавливать категории государственных, муниципальных учреждений, осуществляющих деятельность в области культуры, и некоммерческих организаций (фондов), пожертвования которым учитываются при определении вычета.

Согласно позиции Минфина России, инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль организаций представляет собой инструмент налогового стимулирования соответствующих налогоплательщиков, который находится в системе «двух ключей» – субъект Российской Федерации самостоятельно принимает решение о целесообразности введения в действие на своей территории инвестиционного налогового вычета в отношении пожертвований¹.

Думается, такой подход не способствует реализации стимулирования граждан и организаций, которые готовы оказывать финансовую поддержку учреждениям культуры. Как уже было показано на примере налоговых льгот по региональным налогам, единичные субъекты Российской Федерации готовы устанавливать льготное налогообложение в сфере культуры. Субъекты государственной власти прекрасно осознают, что «именно федеральный статус льготы гарантирует ее применение повсеместно»².

Самостоятельной формой благотворительности в России являются фонды целевого капитала, использующиеся для создания постоянных источников финансирования, нормативной основой правового регулирования которых служит Закон о порядке формирования и использования целевого капитала.

В зарубежных странах употребляется название «endowment» (англ. – дар, пожертвование, надел). В иностранной литературе можно встретить

¹ См.: Письмо Минфина России от 22 марта 2019 г. № 03-03-05/19322 // Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

² URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/59863> (дата обращения: 21.02.2019).

понятие *резервных взносов (Reserve endowment)*, получившее широкое распространение в США.

Данная технология применяется помимо сферы культуры также в научной и образовательной областях. Пожалуй, самым известным примером эндаумент-фонда является Фонд Нобеля, основанный 29 июня 1900 г. для управления финансами и администрированием Нобелевских премий.

В настоящее время в России в сфере культуры действуют эндаумент-фонды, созданные для Государственного музея изобразительных искусств имени А.С. Пушкина, Московского дома актеров, Большого театра и др.

В соответствии с п. 1 ст. 2 Закона о порядке формирования и использования целевого капитала под целевым капиталом некоммерческой организации понимается часть имущества некоммерческой организации, которая формируется и пополняется за счет пожертвований и (или) за счет имущества, полученного по завещанию, а также за счет неиспользованного дохода от доверительного управления указанным имуществом и передана некоммерческой организацией в доверительное управление управляющей компании в целях получения дохода, используемого для финансирования уставной деятельности такой некоммерческой организации или иных некоммерческих организаций.

Доход от целевого капитала должен использоваться в соответствии с целями, предусмотренными законом, уставом, договором пожертвования или завещанием, решением совета по использованию целевого капитала, планом финансово-хозяйственной деятельности учреждения. Кроме того, источником пополнения целевого капитала может служить публичный сбор денежных средств.

Для управления фондом, осуществляемого на основании договора доверительного управления, создается специализированная организация управления целевым капиталом. Минимальный срок, на который формируется целевой капитал, составляет 10 лет.

Полученные средства могут быть размещены в ценные бумаги, объекты недвижимого имущества и депозиты. Учреждения не вправе передавать на формирование своего целевого капитала собственное имущество.

Доход, полученный благодаря инвестированию целевого капитала, освобождается от обложения налогом на прибыль, согласно ст. 251 НК РФ, – это специальная налоговая льгота для целевого капитала, позволяющая повысить его экономическую эффективность и привлекательность для участников как самого фонда, так и его благополучателей. В отношении жертвователей в целевой капитал – физических лиц также существует возможность получения социального налогового вычета в размере произведенного пожертвования, но не более 25% от годового дохода, подлежащего налогообложению (ст. 219 НК РФ).

Результатом действия налоговых льгот в сфере культуры может стать увеличение объема бюджетных и внебюджетных поступлений в децентрализованные фонды денежных средств учреждений, что означает увеличение денежных потоков, обеспечивающих появление возможностей организации к самофинансированию определенных направлений деятельности, а также рост привлекательности учреждений для инвесторов и других партнеров.

В документах стратегического планирования законодатель провозглашает налоговые льготы и преференции одними из основных мер экономического обеспечения сохранения и развития культуры в России¹.

Необходимым условием развития и обеспечения конституционных прав граждан на доступ к культурным ценностям, участие в культурной жизни и пользование учреждениями культуры является цифровизация в сфере культуры. В самом общем виде под цифровой трансформацией (digital transformation – именно этот термин наиболее употребляется в мировой практике) следует понимать преобразование деятельности организации

¹ См.: Распоряжение Правительства РФ от 29 февраля 2016 г. № 326-р (ред. от 30 марта 2018 г. № 551-р) «Об утверждении Стратегии государственной культурной политики на период до 2030 года».

(формирование принципиально новых моделей и процессов, создание инновационных продуктов и услуг) на базе комплекса передовых технологий, таких как облака, мобильность, продвинутая аналитика, социальное взаимодействие, интернет вещей и т.п.¹ Приоритетными задачами по развитию цифровизации обозначаются: развитие материально-технической базы учреждений культуры, внедрение информационных систем учета посетителей и продажи билетов, оцифровка культурного наследия, формирование электронных баз данных и т.д. Следовательно, подобный комплекс мероприятий требует, во-первых, достаточного количества финансовых вложений в техническую сторону вопроса, во-вторых – совершенно иного подхода к человеческим ресурсам. Очевидно, что уровень оплаты труда работников учреждений культуры несопоставим с заработной платой IT-специалистов. Для абсолютного большинства учреждений иметь штатные службы цифрового управления и технической поддержки слишком дорого. А это означает, что цифровая трансформация всей сферы культуры, обеспеченная исключительно за счет бюджетных источников, а также приносящей доход деятельности, практически невозможна.

Цифровизация сферы культуры обладает определенным потенциалом по привлечению в сферу культуры новых источников дохода, однако осуществление первоначального финансового обеспечения проектов по цифровой трансформации сферы культуры возможно, как представляется, только при участии внушительного дополнительного финансирования, что лишь подтверждает необходимость налогового стимулирования привлечения внебюджетных средств².

¹ См.: How to win at digital Transformation Insights from a global Survey of top executives, Hitachi Data Systems совместно с Forbes Insights 2016. (URL: https://www.images.forbes.com/forbesinsights/hds_digital_maturity/HowToWinAtDigitalTransformation.pdf (дата обращения: 15.04.2019).

² См. подроб.: Еремина Е.А. Налогово-правовая политика как определяющий фактор трансформации налоговой правосубъектности государственных учреждений культуры в условиях цифровой экономики // Цифровая экономика как вектор трансформации правосубъектности участников налоговых отношений в России и за рубежом: сб. науч. тр.

Вместе с тем основной проблемой непредоставления налоговых льгот учреждениям является региональный статус подобных налоговых стимулов. В силу того, что НК РФ по большинству налогов предоставляет не прямые налоговые льготы, а именно «право субъектам Российской Федерации» на предоставление льгот, в результате лишь немногие регионы решают воспользоваться таким правом.

В заключение необходимо отметить, что доля внебюджетных источников финансового обеспечения деятельности государственных учреждений культуры в общем объеме финансовых средств учреждений в настоящий момент не так велика. В меньшей степени эта проблема касается федеральных государственных учреждений культуры, но действительно актуальна для государственных учреждений культуры субъектов Российской Федерации, поскольку, как правило, они не имеют крупной меценатской поддержки.

Можно констатировать, что привлечение внебюджетных источников финансового обеспечения деятельности государственных учреждений культуры возможно за счет осуществления приносящей доход деятельности, привлечения дополнительных средств с использованием добровольных методов формирования децентрализованных фондов денежных средств учреждений посредством механизмов ГЧП, меценатской и благотворительной деятельности, а также фондов целевого капитала.

2.3. Финансово-правовое регулирование деятельности государственных учреждений культуры в процессе распределения и использования финансовых ресурсов Российской Федерации

2.3.1. Финансовое обеспечение деятельности государственных учреждений культуры: основы правового регулирования

В настоящий момент государство в лице государственных органов является ключевым субъектом финансовой политики в сфере культуры вследствие осуществления государственных расходов на культуру.

Согласно ст. 46 Основ законодательства о культуре, организация культуры покрывает свои расходы за счет средств учредителя (учредителей), доходов от собственной деятельности и иных разрешенных законом доходов и поступлений.

Учредитель бюджетного (автономного) учреждения культуры обязан:

1) осуществлять финансовое обеспечение деятельности такого учреждения, связанной с выполнением работ, оказанием услуг для потребителя в соответствии с заданиями учредителя бесплатно или частично за плату;

2) обеспечивать в полном объеме финансирование расходов на содержание, сохранение и пополнение государственной части Музейного фонда Российской Федерации, библиотечных, архивных фондов, а также сохранение и использование объектов культурного наследия, переданных учреждению.

Категория «расходы» достаточно подробно разработана в финансово-правовой науке¹.

¹ См., напр.: Советское финансовое право: учебник / отв. ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкин. М., 1974. С. 316; Советское финансовое право: учебник / отв. ред. Л.К. Воронова, Н.И. Химичева. М., 1987. С. 304; Финансовое право: учебник / под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко. М., 2003. С. 315; *Вострикова Л.Г.* Финансовое право [Электронный ресурс] : учебник для вузов. М., 2007. Режим доступа: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 20.10.2016); *Землянская Н.И.* О понятии «расходы бюджета» // Ленинградский юридический журнал. 2013. № 3 (33). С. 72-75.

Н.И. Землянская выделяет такое понятие, как «публичные расходы», под которым понимает «произведенные в процессе финансовой деятельности затраты публично-правовых образований и иных лиц за счет принадлежащих публичных денежных фондов (финансовых ресурсов) в целях финансового обеспечения реализации публичного интереса в порядке, предусмотренном действующим законодательством»¹, и указывает на то, что оно является более широким, чем понятие «государственные расходы»².

Е.Ю. Грачева к государственным расходам относит «затраты государства на обеспечение жизнедеятельности общества: государственное управление, оборону страны, развитие производства, социально-экономические и культурные потребности»³.

Осуществление расходов на обеспечение деятельности государственных учреждений реализуется на стадиях распределения и использования финансовых ресурсов в рамках финансовой деятельности государства.

Деление этих стадий финансовой деятельности представляется достаточно условным, поскольку, например, перечисление бюджетных ассигнований может рассматриваться и как стадия использования государственного централизованного фонда, и как стадия формирования государственного децентрализованного фонда (в случае государственных учреждений). Схожей позиции придерживались Е.А. Ровинский, Г.С. Гуревич⁴.

В соответствии со ст. 6 БК РФ бюджетными расходами признаются выплачиваемые из бюджета денежные средства, за исключением средств,

¹ *Землянская Н.И.* Публичные расходы как понятие финансово-правовой науки // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2017. № 8. С. 54.

² Подробнее см.: *Землянская Н.И.* Публичные расходы как понятие финансово-правовой науки // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2017. № 8. С. 52.

³ *Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д.* Финансовое право: учебник для средних специальных учебных заведений. М., 2013. С. 267.

⁴ См.: Советское финансовое право / отв. ред. Е.А. Ровинский. М., 1961. С. 231; Советское финансовое право: учебник / отв. ред. Г.С. Гуревич. М., 1985. С. 181.

являющихся в соответствии с законодательством источниками финансирования дефицита бюджета.

Ю.В. Пятковская выделяет формы осуществления бюджетных расходов¹, указывая на то, что выплаты из бюджета производятся только в пределах утвержденных бюджетных ассигнований, т.е. формы бюджетных ассигнований совпадают с формами бюджетных расходов². Одной из форм бюджетных расходов выступают ассигнования на оказание государственных (муниципальных) услуг (выполнение работ).

Последствием реформы государственных (муниципальных) учреждений в России стал отход от принципа сметно-бюджетного финансирования бюджетных учреждений. Казенные учреждения, обладая статусом получателей бюджетных средств, остались единственным из трех типов учреждений, получающих средства из бюджета бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с бюджетной сметой.

А.И. Землин справедливо замечает, что термин «сметно-бюджетное финансирование» в последнее десятилетие практически изъят и не встречается в новейшем законодательстве, хотя именно он наиболее четко отражает существо отношений казенного учреждения с бюджетом соответствующего уровня. Термин «финансирование» в большей степени употребляется финансистами в теоретическом аспекте³.

Э.Д. Соколова, И.Ю. Карандаев придерживаются позиции о финансировании как методе, который выражается в безвозмездном и безвозвратном предоставлении денежных средств⁴.

¹ См.: Пятковская Ю.В. Правовое регулирование расходов бюджета субъекта Российской Федерации: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2015. С. 237-297.

² См.: Пятковская Ю.В. Указ. соч. С. 239.

³ См.: Землин А.И., Землина О.М., Пицелко А.В. Правовое положение государственных учреждений, подведомственных Министерству транспорта Российской Федерации и Федеральному агентству железнодорожного транспорта: монография. М., 2013. С. 38.

⁴ См.: Соколова Э.Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований. М., 2009. С. 60; Карандаев И.Ю. Указ. соч. С. 8.

В.В. Чеха делает вывод о синонимичности терминов «финансирование образования» и «выделение и расходование средств соответствующего бюджета для обеспечения функционирования образования»¹.

Бюджетные и автономные учреждения как такового «финансирования» своей деятельности не получают. Им выделяют субсидии из соответствующего бюджета на финансовое обеспечение выполнения государственного задания, т. е. финансовые ресурсы выделяются именно на выполнение ими услуг в рамках государственного задания. Сложившиеся в настоящее время принципы выделения бюджетных средств определяют значение терминов «финансирование» и «финансовое обеспечение» как несущих различную смысловую коннотацию, в результате чего могут возникнуть проблемы юридического толкования в правоприменительной практике.

Основанием для выделения средств из бюджета на оказание государственных услуг государственными учреждениями является ст. 69.1 БК РФ, подчеркивающая, что для казенных учреждений ассигнования предназначены на обеспечение выполнения функций казенных учреждений, в то время как к ассигнованиям бюджетным и автономным учреждениям относятся ассигнования на предоставление субсидий бюджетным и автономным учреждениям, включая субсидии на финансовое обеспечение выполнения ими государственного задания, а также бюджетных инвестиций в объекты государственной собственности.

В целом содержание финансовой правосубъектности государственного учреждения культуры определяется направленностью его деятельности на результат, т. е. на выполнение государственного задания, основы правового регулирования которого устанавливаются ст. 69.2 БК РФ².

¹ См.: Чеха В.В. Правовое регулирование финансирования образования в Российской Федерации: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2018. С. 40.

² Согласно ст. 69.2 БК РФ, под *государственным заданием* понимается документ, устанавливающий требования к составу, качеству и (или) объему (содержанию), условиям, порядку и результатам оказания государственных услуг (выполнения работ). *Государственное задание должно содержать*: показатели, характеризующие качество и

Детально же правовой режим данной процедуры регламентируется и конкретизируется Постановлением Правительства РФ от 26 июня 2015 г. № 640 (с изм. и доп. от 17 февраля 2020 г. № 161) «О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания»¹, устанавливающим порядок формирования государственного задания для федеральных учреждений. Для учреждений субъектов Российской Федерации порядок формирования государственного задания устанавливается высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации.

Государственное задание формируется в соответствии с основными видами деятельности учреждений, предусмотренными учредительными документами, и с общероссийскими базовыми перечнями (классификаторами) государственных услуг, оказываемых физическим лицам, на срок до одного года в случае утверждения бюджета на очередной финансовый год и на срок до трех лет в случае утверждения бюджета на очередной финансовый год и плановый период. Его показатели используются при составлении проектов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации для планирования ассигнований на оказание государственных услуг (выполнение работ), составлении бюджетной сметы, а также для определения объема субсидий на выполнение государственного задания.

Учреждения представляют органам, осуществляющим функции и полномочия учредителей, главным распорядителям средств федерального бюджета отчет о выполнении государственного задания.

объем (содержание) оказываемых государственных услуг; порядок контроля за исполнением государственного задания, в том числе условия и порядок его досрочного прекращения; требования к отчетности об исполнении государственного задания.

¹ См.: СЗ РФ. 2015. № 28, ст. 4226; 2020. № 8, ст. 1023.

Бюджетными источниками финансового обеспечения бюджетных и автономных учреждений культуры являются бюджетные ассигнования в форме субсидий на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием ими в соответствии с государственным заданием государственных услуг, субсидии на иные цели, субсидии на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной собственности и приобретение объектов недвижимого имущества в государственную собственность, а также гранты в форме субсидий.

Правовые режимы каждой из вышеуказанных форм бюджетных ассигнований подробно проанализированы И.Ю. Карандаевым¹. Кроме того, содержание бюджетных правоотношений с участием государственных учреждений детально проработаны Е.Г. Писаревой², а также К.И. Бабиной в рамках исследования финансово-правового положения государственных учреждений науки³.

Следует отметить, что правовой режим предоставления бюджетных ассигнований государственным учреждениям культуры идентичен режиму ассигнований государственным учреждениям других отраслей, поэтому целесообразно рассмотреть основы правового регулирования предоставления указанных субсидий.

Предоставление субсидий бюджетным и автономным учреждениям на финансовое обеспечение выполнения государственного задания регламентировано п. 1 ст. 78.1 БК РФ. Их размер рассчитывается в соответствии с нормативными затратами на оказание государственных услуг физическим и (или) юридическим лицам и нормативными затратами на содержание государственного имущества, а также на уплату налогов.

Основанием выделения такой субсидии является *соглашение о предоставлении субсидии*, заключаемое между органами государственной

¹ Подробнее см.: Карандаев И.Ю. Указ. соч.

² Подробнее см.: Писарева Е.Г. Правовое положение государственных учреждений в сфере финансов: монография / под ред. Н.И. Химичевой. М., 2011.

³ Подробнее см.: Бабина К.И. Указ. соч.

власти, осуществляющими полномочия учредителя (в рамках данной темы исследования – Минкультуры России), и бюджетными или автономными учреждениями в соответствии с типовой формой, утверждаемой Минфином России. Соглашение определяет права, обязанности и ответственность сторон, в том числе объем и периодичность перечисления субсидии в течение финансового года.

Минкультуры России по согласованию с Минфином России вправе утвердить методические рекомендации по распределению субсидий, предоставляемых федеральным бюджетным или автономным учреждениям, оказывающим услуги в сфере культуры.

Субсидия перечисляется на счет территориального органа Федерального казначейства по месту открытия лицевого счета учреждению¹ или на счет, открытый в кредитной организации автономному учреждению. Выделение субсидии федеральным учреждениям осуществляется в соответствии с правовым актом этого учреждения.

Неиспользованные в текущем финансовом году остатки средств, предоставленные бюджетному учреждению, используются в очередном финансовом году на те же цели.

В Приказе Минфина России от 28 июля 2010 г. № 82н регламентировано право руководителя учреждения направить остаток средств субсидии на цели, ради которых создано учреждение, в случае если оно достигло показателей, обозначенных в государственном задании, и при этом получило экономию. Направления, по которым учреждение расходует остатки субсидии, должны быть предусмотрены его планом финансово-хозяйственной деятельности².

¹ См.: Приказ Казначейства России от 17 октября 2016 г. № 21н (с изм. и доп. от 28 декабря 2017 г. № 16н) «О порядке открытия и ведения лицевых счетов территориальными органами Федерального казначейства» // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2016. 2 дек.; 2018. 14 марта.

² См.: Приказ Минфина России от 28 июля 2010 г. № 82н (с изм. и доп. от 12 декабря 2017 г. №-222н) «О взыскании в соответствующий бюджет неиспользованных остатков субсидий, предоставленных из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации государственным (муниципальным) учреждениям» // Российская газета. 2010. 24 сент.;

Кроме того, Постановлением Правительства РФ от 13 сентября 2017 г. № 1101 «О внесении изменений в Постановление Правительства Российской Федерации от 26 июня 2015 г. № 640»¹ установлено, что федеральные учреждения наделены правом более гибко распределять и перераспределять показатели объема услуг по государственному заданию между обособленными подразделениями. Раньше это можно было сделать только в течение 10 рабочих дней со дня утверждения государственного задания или внесения в него изменения. С 2018 г. распределять и перераспределять объем разрешается в течение всего срока выполнения государственного задания. Кроме того, учреждению могут увеличить субсидию, если оно потеряет право на налоговые льготы. Если учреждение арендует имущество, необходимое для выполнения государственного задания, расходы на аренду учредитель включит в состав субсидии.

Анализируя судебную практику, стоит обратить внимание на Определение Верховного Суда РФ от 31 января 2018 г. № 307-КГ17-21473², которое указывает: если финансирование расходов на уплату налога на имущество, сдаваемое в аренду, но продолжаемое использоваться учреждением в целях оказания государственных услуг в соответствии с государственным заданием, учтено Минкультуры РФ при расчете размера субсидии, предоставляемой учреждению, и выделенные средства использованы учреждением в соответствии с их целевым назначением, а сумма произведенных расходов на уплату налога на имущество не превышает сумму предоставленной субсидии, то в данном случае речь не идет о нарушении действующего законодательства, не допускающего использования финансовых средств, выделяемых учредителем на финансовое

Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2017. 27 дек.

¹ См.: СЗ РФ. 2017. № 38, ст. 5636.

² Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

обеспечение бюджетного учреждения, на оплату расходов, связанных с содержанием имущества, переданного в аренду¹.

Правовое регулирование предоставления *субсидий на иные цели* государственным учреждениям также устанавливается ст. 78.1 БК РФ. Между учредителем и получателем субсидии заключается *соглашение*, в котором оговариваются условия предоставления целевых субсидий.

В самом общем виде рассматриваемые субсидии предоставляются в следующих целях: осуществление выплат физическим лицам; проведение мероприятий по содержанию имущества, находящегося в федеральной собственности; приобретение нефинансовых активов; осуществление капитальных вложений; осуществление операций с недвижимым имуществом; иные субсидии.

Целевые субсидии, предоставляемые учреждениям культуры, выделяются на: приобретение особо ценного движимого имущества; пополнение фондов библиотек; реализацию мероприятий в области информационных технологий; осуществление мероприятий по подготовке высококвалифицированных кадров и повышению квалификации кадров; оказание федеральным государственным учреждениям дополнительной государственной поддержки, в том числе для реализации программ развития; предоставление грантов в форме субсидий из федерального бюджета; реализацию нормативных правовых актов Президента и Правительства РФ; подготовку и проведение мероприятий, посвященных государственным праздникам, юбилейным и памятным датам.

В отношении неиспользованных остатков рассматриваемых субсидий действует правовое регулирование, отличное от неиспользованных остатков субсидии на выполнение государственного задания. Основанием для

¹ См. также: Решение Арбитражного суда Республики Карелия от 10 марта 2017 г. по делу № А26-10526/2016. Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 5 июля 2017 г. № 13АП-11128/2017 по делу № А26-10526/2016 // Там же; Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 10 октября 2017 г. № Ф07-10327/2017 по делу № А26-10526/2016 // Там же.

разрешения использования остатков целевых субсидий являются утвержденные учредителем сведения, содержащие информацию об остатках субсидий, в отношении которых подтверждена потребность в направлении их на ранее установленные цели. До их получения территориальный орган Федерального казначейства учитывает указанные остатки целевых субсидий, потребность которых не подтверждена, на отдельном лицевом счете без права расходования.

Еще одна разновидность бюджетных ассигнований на обеспечение деятельности государственных учреждений культуры – субсидии на осуществление капитальных вложений. Государственные учреждения владеют и пользуются государственным имуществом на праве оперативного управления. Поэтому имущество, приобретаемое учреждением как за счет средств, предоставленных учредителем, так и за счет собственных средств, является государственной собственностью.

В соответствии со ст. 78.2 БК РФ в бюджетах бюджетной системы Российской Федерации могут предусматриваться субсидии бюджетным и автономным учреждениям на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности или приобретение объектов недвижимого имущества в государственную собственность.

Согласно ст. 179.1 БК РФ, на федеральном уровне бюджетные инвестиции и предоставление субсидий на осуществление капитальных вложений осуществляются за счет средств федерального бюджета в соответствии с федеральной адресной инвестиционной программой¹.

¹ Помимо БК РФ предоставление такого рода субсидий регулируется следующими нормативными правовыми актами: Федеральным законом от 25 февраля 1999 г. № 39-ФЗ (с изм. и доп. от 8 декабря 2020 г. № 429-ФЗ) «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» (СЗ РФ. 1999. № 9, ст. 1096; 2020. № 50, ч. 3, ст. 8074); Постановлением Правительства РФ от 9 января 2014 г. № 15 (с изм. и доп. от 4 апреля 2017 г. № 409) «Об утверждении Правил принятия решения о предоставлении получателю средств федерального бюджета права заключать соглашения о предоставлении субсидий на осуществление капитальных вложений в объекты государственной собственности Российской Федерации на срок, превышающий

Объекты капитального строительства или объекты недвижимого имущества, приобретенные в государственную собственность, закрепляются на праве оперативного управления за государственными учреждениями с последующим увеличением стоимости основных средств.

Принятие решений о предоставлении бюджетных ассигнований на осуществление капитальных вложений осуществляются в порядке, установленном соответственно Правительством РФ, высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации.

Предоставление предусмотренной субсидии осуществляется в соответствии с *соглашением* о предоставлении субсидии, заключаемым между получателем бюджетных средств, выделяющим субсидию, и бюджетным или автономным учреждением на срок действия утвержденных лимитов бюджетных обязательств.

Порядок взыскания средств в объеме остатка не использованной на начало очередного финансового года субсидии при отсутствии решения получателя бюджетных средств, предоставившего субсидию, о наличии потребности направления этих средств на цели предоставления субсидии устанавливается соответствующим финансовым органом с учетом общих требований, определенных Минфином России.

Главная особенность данного вида субсидий заключается в том, что капитальные вложения являются выплатами разового характера, цель предоставления которых состоит в увеличении стоимости основных средств учреждений.

Отдельно следует сказать о предоставлении *субсидий в форме грантов*. В странах западной Европы гранты являются самой распространенной

срок действия утвержденных лимитов бюджетных обязательств на предоставление указанных субсидий» (СЗ РФ. 2014. № 3, ст. 284; 2017. № 16, ст. 2409); Постановлением Правительства РФ от 9 января 2014 г. № 13 (с изм. и доп. от 1 марта 2020 г. № 1843) «Об утверждении Правил осуществления капитальных вложений в объекты государственной собственности Российской Федерации за счет средств федерального бюджета (СЗ РФ. 2014. № 3, ст. 282; 2020. № 1, ч. 1, ст. 20).

формой государственной поддержки сферы культуры, направляются на поддержку как организаций, так и отдельных деятелей культуры. Ярким примером может служить опыт Швеции, где широко используются бессрочные почетные гранты, которые выделяются выдающимся деятелям культуры, гранты в форме гарантированного дохода¹.

В России гранты служат одной из форм финансового обеспечения учреждений культуры и предоставляются субъекту в форме субсидий, в том числе выделяемых органами государственной и муниципальной власти по результатам проводимых конкурсов. Правовой режим указанного вида субсидий закреплен Федеральным законом от 2 июля 2013 г. № 181-ФЗ (с изм. и доп. от 18 июля 2017 г. № 178-ФЗ) «О внесении изменений в статьи 78 и 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации в части предоставления грантов»².

Для предоставления грантов в законе о бюджете должны быть предусмотрены бюджетные ассигнования в соответствии с решениями компетентных органов государственной власти и органов местного самоуправления. Порядок предоставления из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации указанных субсидий устанавливается нормативными правовыми актами соответствующих органов. Правовой режим грантов, безусловно, создает благоприятные условия для финансового обеспечения учреждений в сфере культуры.

Важной особенностью предоставления грантов организациям является тот факт, что средства, полученные в рамках целевого финансирования, в соответствии со ст. 251 НК РФ не учитываются при определении налоговой базы налога на прибыль организаций при соблюдении определенных условий, включая обязательный отчет грантодателю о целевом использовании гранта и др.

¹ Подробнее см.: *Чернышева Е.А.* Сравнительный анализ подходов и методов финансирования учреждений культуры в европейских странах // *Инновации.* 2011. № 5. С. 84.

² См.: СЗ РФ. 2013. № 27, ст. 3473; 2017. № 30, ст. 4458.

Вместе с тем требуется осветить давно назревшую проблему, на которую много лет обращают внимание руководители различных учреждений культуры. Согласно российскому законодательству отдельным категориям граждан Российской Федерации на федеральном, а также региональном уровне гарантировано льготное посещение музеев. Однако со стороны государства не предусмотрено процедуры так называемой «компенсации выпадающих доходов». На федеральном уровне вне зависимости от формы собственности и типа учреждения определены следующие категории льготников: дети дошкольного возраста, школьники, обучающиеся, студенты очной формы обучения¹, инвалиды, военнослужащие, проходящие военную службу по призыву², Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации и полные кавалеры ордена Славы – при посещении государственных музеев, картинных галерей, выставочных залов и центров и размещенных в них экспозиций, выставок и ярмарок³; многодетные семьи – при посещении музеев, парков культуры и отдыха, а также выставок⁴. Кроме того, на региональном и местном уровнях предоставляются льготы при посещении музеев пенсионерам и работникам учреждений культуры. Во многих учреждениях культуры существуют дни бесплатного посещения, проводятся ежегодные всероссийские акции «Ночь в музее»⁵.

Безусловно, мероприятия такого рода необходимы, поскольку способствуют популяризации культурного наследия и повышению

¹ См. ст. 12 Основ законодательства о культуре.

² См. ст. 52 того же Закона.

³ См. ст. 7 Закона РФ от 15 января 1993 г. № 4301-1 (с изм. и доп. от 30 декабря 2020 г. № 508-ФЗ) «О статусе Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации и полных кавалеров ордена Славы» (Российская газета. 1993. 10 февр.; СЗ РФ. 2021. № 1, ч. 1, ст. 47).

⁴ См.: Указ Президента РФ от 5 мая 1992 г. № 431 «О мерах по социальной поддержке многодетных семей» // Ведомости Съезда народных депутатов РФ и Верховного Совета РФ. 1992. № 19, ст. 1044; СЗ РФ. 2003. № 9, ст. 851.

⁵ «Ночь музеев» – приуроченная к Международному дню музеев международная акция, во время которой можно осмотреть музейные экспозиции ночью. В эту ночь многие музеи открыты для посетителей после захода солнца и почти до утра (см.: URL: <https://www.museumnight.culture.ru>) (дата обращения: 21.12.2019).

посещаемости учреждений культуры. Кроме того, участвуя во всероссийских акциях, учреждения получают рекламу, не расходуя собственные денежные средства. Вместе с тем подобные акции требуют не только собственно финансирования самого мероприятия. Руководители учреждений обращают внимание на то, что незадолго до подобных «бесплатных дней» посещаемость учреждения падает, ибо посетители ждут именно этого дня.

Как представляется, проблема выпадающих доходов может быть решена за счет предоставления субсидий государственным учреждениям культуры на компенсацию выпадающих (недополученных) доходов, связанных с применением льготных тарифов на посещение учреждения. Такого рода субсидии могут быть предоставлены при условии соответствия получателей субсидий следующим требованиям: оказание услуг по льготным тарифам; отсутствие неисполненной обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, подлежащих уплате по законодательству Российской Федерации о налогах и сборах; отсутствие просроченной задолженности по возврату в бюджет соответствующего субъекта Российской Федерации субсидий, бюджетных инвестиций, предоставленных в том числе в соответствии с иными правовыми актами, и иной просроченной задолженности перед бюджетом субъекта Российской Федерации; ненахождение в процессе реорганизации, ликвидации, банкротства.

Таким образом, осуществление расходов государства на обеспечение деятельности государственных учреждений культуры осуществляется на стадиях распределения и использования финансовых ресурсов в рамках финансовой деятельности государства.

Финансовое обеспечение всех типов государственных учреждений культуры предусматривает выделение средств согласно принципу бюджетирования, ориентированного на результат: выделение средств осуществляется в соответствии с государственным заданием на оказание государственных услуг (выполнение государственных работ).

Правовой режим предоставления бюджетных ассигнований государственным учреждениям культуры идентичен режиму ассигнований государственных учреждений других отраслей.

Бюджетными источниками финансового обеспечения бюджетных и автономных учреждений культуры являются бюджетные ассигнования в форме субсидий на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием ими в соответствии с государственным заданием государственных услуг, субсидий на иные цели, субсидий на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной собственности и приобретение объектов недвижимого имущества в государственную собственность, а также гранты в форме субсидий.

Проблема выпадающих доходов может быть решена за счет предоставления субсидий государственным учреждениям культуры на компенсацию выпадающих (недополученных) доходов, связанных с применением льготных тарифов на посещение учреждения, путем дополнения статьи 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации пунктом 9 следующего содержания: «В бюджетах бюджетной системы Российской Федерации предусматриваются субсидии бюджетным и автономным учреждениям культуры, предоставляемые на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения недополученных доходов и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат в связи с выполнением работ, оказанием услуг».

Денежные средства, полученные в ходе государственного финансирования, учреждения культуры расходуют в том числе в ходе осуществления государственных закупок товаров, работ, услуг, являющихся одной из наиболее проблемных сторон деятельности организаций.

2.3.2. Особенности осуществления государственных закупок государственными учреждениями культуры

Контрактная система в сфере закупок товаров, работ, услуг (далее – контрактная система) представляет собой механизм, созданный для урегулирования отношений, возникающих в процессе обеспечения государственных и муниципальных нужд¹.

Е.А. Малыхина убедительно доказала отнесение контрактной системы к методам распределения и использования публичных финансовых ресурсов, поскольку именно с помощью данного метода осуществляется распределение денежных фондов страны².

Закупки учреждений культуры условно можно разделить на две категории:

- 1) закупки товаров, работ, услуг, присущие деятельности любой организации и необходимые для функционирования учреждений;
- 2) закупки товаров, работ, услуг, имеющие непосредственное отношение к сфере культуры, в том числе культурные ценности.

Закупки, относящиеся к первой категории, не обладают какими-либо концептуальными особенностями, обусловленными сферой культуры.

Закупками второй категории можно считать:

поставку, транспортировку, сохранение и реставрацию, страхование и обеспечение охраны культурных ценностей;

сохранение, реставрацию, обеспечение охраны, страхование объектов культурного наследия;

строительство новых культурных объектов;

организацию выставок, гастролей, постановку театральных спектаклей и выступлений.

¹ См.: *Малыхина Е.А.* Контрактная система в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: особенности финансово-правового регулирования: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2015. С. 17.

² См.: Там же. С. 87.

Следует отметить, что для осуществления основной деятельности отдельных учреждений культуры требуется закупка «авторских» товаров, таких как декорации, сценические костюмы, экспозиционные решения, для изготовления которых важна и творческая составляющая.

Правовой базой осуществления закупок государственными учреждениями являются нормы, закрепленные в различных нормативно-правовых актах, регулирующих контрактную систему, включая БК РФ, ГК РФ, Закон о некоммерческих организациях, но главным образом это федеральный закон от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ (с изм. и доп. от 30 декабря 2020 г. № 124-ФЗ) «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»¹ (далее – Закон о контрактной системе), а также федеральный закон от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ (с изм. и доп. от 22 декабря 2020 г. № 452-ФЗ) «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц»² (далее – Закон о закупках отдельными видами юридических лиц). До 2014 г. в рассматриваемой сфере применялся федеральный закон от 21 июля 2005 г. № 94-ФЗ (с изм. и доп. от 2 июля 2013 г. № 171) «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд»³ (далее – Закон о размещении заказов), в период действия которого контрактная система подвергалась постоянной критике со стороны деятелей культуры в связи с тем, что не учитывала специфику культурной сферы при проведении конкурсных процедур.

С 1 января 2014 г. вступил в силу Закон о контрактной системе. Однако критика нового закона объяснялась усложнением процедуры закупки, включая необходимость обоснования начальной цены контракта, а также соблюдения общей процедуры при размещении заказа у единственного поставщика.

¹ См.: СЗ РФ 2013. № 14, ст. 1652; 2020. № 17, ст. 2702.

² См.: СЗ РФ 2011. № 30, ч. 1, ст. 4571; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 22 дек.

³ См.: СЗ РФ. 2005. № 30, ч. 1, ст. 3105; 2013. № 27, ст. 3463. Документ утратил силу с 1 января 2014 г. в связи с принятием Закона о контрактной системе.

Потребность в реформировании контрактной системы в сфере закупок для культурной сферы стала все чаще обсуждаться деятелями культуры и представителями органов государственной власти. Так, в декабре 2017 г. по итогам заседания Совета при Президенте России по культуре и искусству В.В. Путин дал поручение подготовить проект изменений в действующее законодательство, направленный на урегулирование проблем в сфере деятельности организаций культуры.

При Комитете Государственной Думы Федерального Собрания РФ по культуре была создана рабочая группа по совершенствованию контрактной системы в рассматриваемой сфере. В декабре 2018 г. проект изменений в Закон о контрактной системе был внесен в Государственную Думу Федерального Собрания РФ¹ (далее – Законопроект № 614282-7), а весной следующего года принят федеральный закон от 1 мая 2019 г. № 70-ФЗ «О внесении изменений в статьи 1 и 8 Федерального закона «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» и федеральный закон «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»² (далее – Закон о внесении изменений № 70-ФЗ).

В пояснительной записке к проекту законодатель указывает следующие выявленные проблемы, с которыми сталкиваются организации культуры при осуществлении закупок в рамках контрактной системы: сложность формирования плана закупок на 3 года; затратность оформления документации на каждую закупку, нередко превышающая сумму закупки; невозможность заключения контракта на закупку у единственного поставщика товаров, работ и услуг, созданных с применением современных инновационных технологий, а также контракта с собственниками

¹ Проект Федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд"» (по вопросу совершенствования отдельных положений в сфере культуры). URL: <http://www.sozd.duma.gov.ru/bill/614282-7> (дата обращения: 23.01.2019).

² См.: СЗ РФ. 2019. № 18, ст. 2194.

культурных ценностей и т.д.; трудности формирования и обоснования начальной максимальной цены контракта при создании художественного произведения; целесообразность и эффективность проведения экспертизы поставленного товара, выполненной работы или оказанной услуги¹.

В рамках настоящего исследования представляется необходимым рассмотреть особенности правового положения государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, выступающих в качестве заказчиков при осуществлении государственных закупок. В силу назревшей потребности реформирования системы закупок в сфере культуры следует проанализировать вступившие в силу изменения действующего законодательства о контрактной системе.

Согласно п. 7 ст. 3 Закона о контрактной системе, заказчиками являются «государственный или муниципальный заказчик либо в соответствии с ч. 1 и 2.1 ст. 15 настоящего Федерального закона бюджетное учреждение, государственное, муниципальное унитарные предприятия, осуществляющие закупки». В перечне субъектов, относящихся к государственным и муниципальным заказчикам², называются казенные учреждения.

Как неоднократно отмечалось в предыдущих параграфах настоящего исследования, в силу обладания статусом получателя бюджетных средств, правовое положение казенных учреждений по сравнению с бюджетными и автономными существенно отличается, в том числе и на данной стадии осуществления финансовой деятельности государства.

До 2011 г. в российском законодательстве не были определены процедуры осуществления закупок для *автономных учреждений*. С

¹ Пояснительная записка к Проекту Федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд"». URL: <http://www.sozd.duma.gov.ru/bill/614282-7> (дата обращения: 23.01.2019).

² В то же время БК РФ называет государственными и муниципальными заказчиками получателей бюджетных средств. Следует поддержать мнение Е.А. Малыхиной о том, что в определениях, приводимых в Законе о контрактной системе, было бы уместней употребить термин, используемый в БК РФ.

принятием Закона о закупках отдельными видами юридических лиц были установлены общие принципы, основные требования к закупке товаров, работ, услуг автономными учреждениями.

Согласно правовой позиции, изложенной в определении Верховного Суда РФ от 2 октября 2017 г. № 309-КГ17-7502, целью Закона о закупках отдельными видами юридических лиц является создание условий для своевременного и полного удовлетворения потребностей заказчиков в товарах, работах, услугах с необходимыми показателями цены, качества и надежности, что предполагает относительную свободу заказчиков в определении условий закупки, недопустимость вмешательства кого-либо в процесс закупки по мотивам, связанным с оценкой целесообразности ее условий и порядка проведения. Воля законодателя не направлена на то, чтобы предоставить антимонопольному органу тот же объем полномочий по оперативному вмешательству в закупки, какими данный орган в силу положений Закона о контрактной системе и Закона о защите конкуренции обладает в отношении закупок для публичных нужд и в иных случаях¹.

Бюджетные учреждения также могут руководствоваться нормами Закона о закупках отдельными видами юридических лиц при наличии Положения о закупке². Как свидетельствует судебная практика, возможность работы в соответствии с указанным законом является *правом*, которое предоставляет учреждениям, подпадающим под действие Закона о закупках отдельными видами юридических лиц, возможность самостоятельно определять способы закупки товаров, работ, услуг, не ограничивая его при этом только конкурентными способами закупки, как-то конкурс, аукцион, запрос котировок, запрос предложений.

¹ См.: Определение Верховного Суда РФ от 2 октября 2017 г. № 309-КГ17-7502 по делу № А50-9299/2016. Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

² При осуществлении закупок товаров, работ и услуг за счет средств, полученных в качестве дара, по завещанию, грантов, передаваемых безвозмездно и безвозвратно гражданами и юридическими лицами, а также средств, полученных при осуществлении приносящей доход деятельности.

Исключениями, когда автономные учреждения руководствуются положениями Закона о контрактной системе, служат случаи:

предоставления средств из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации на осуществление капитальных вложений в объекты государственной, муниципальной собственности;

передачи права от государственного или муниципального заказчика проводить закупку за счет бюджетных инвестиций в капитальное строительство.

Таким образом, ч. 4 ст. 15 Закона о контрактной системе регулирует расходование автономным учреждением средств из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации только на осуществление капитальных вложений в объекты государственной собственности. Если названные средства будут предоставлены на иные цели либо без определения цели, ч. 4 ст. 15 Закона о контрактной системе не будет регулировать расходование автономным учреждением средств из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Чтобы определить, в соответствии с каким законом осуществить закупку, заказчику необходимо понимать, какие именно средства ему выделены.

Принятое бюджетным учреждением решение об осуществлении закупок в порядке, установленном Законом о контрактной системе, или в соответствии с Законом о закупках отдельными видами юридических лиц не может быть изменено в текущем году, если иное не установлено законом.

В п. 9 «Обзора судебной практики по вопросам, связанным с применением Федерального закона от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ "О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц", утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 16 мая 2018 г.»¹, указывается, что нельзя проводить закупки у единственного поставщика по своему усмотрению, в Положении о закупке должны быть ограничения для применения этого

¹ Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

способа, обратное повлечет необоснованное ограничение круга потенциальных участников.

Первым этапом реализации положений контрактной системы в сфере закупок является формирование так называемой системы государственных нужд в зависимости от целей, задач и функций государства путем их закрепления в соответствующем документе. Так, государственные потребности, финансовое обеспечение которых происходит за счет бюджетных средств, в общем виде определяются в законе о бюджете соответствующего уровня бюджетной системы Российской Федерации. Конкретизируются же данные нужды в ряде финансово-правовых и финансово-плановых актов, включая планы закупок.

Государственные заказчики (казенные учреждения) планы закупок формируют в процессе составления и рассмотрения проектов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Бюджетным учреждением план закупок – при планировании финансово-хозяйственной деятельности.

Государственные учреждения, осуществляющие закупки по Закону о закупках отдельными видами юридических лиц, размещают в Единой информационной системе¹ (далее – ЕИС) планы закупок².

Постановлением Правительства РФ от 10 сентября 2012 г. № 908 (с изм. и доп. от 30 мая 2017 г. № 663) «Об утверждении Положения о размещении в единой информационной системе информации о закупке»³ определяется порядок размещения информации о закупке в ЕИС в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и

¹ В соответствии с п. 9 ст. 3 Закона о контрактной системе единая информационная система в сфере закупок – совокупность информации, содержащейся в базах данных, информационных технологий и технических средств, обеспечивающих формирование, обработку, хранение такой информации, а также ее предоставление с использованием официального сайта единой информационной системы в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет».

² Порядок формирования плана закупки, порядок и сроки размещения в ЕИС такого плана, требования к его форме установлены Постановлением Правительства РФ от 17 сентября 2012 г. № 932 (с изм. и доп. от 27 декабря 2019 г. № 1355) «Об утверждении Правил формирования плана закупки товаров (работ, услуг) и требований к форме такого плана» (см.: СЗ РФ. 2012. № 39, ст. 5272; 2020. № 1, ч. 2, ст. 92).

³ См.: СЗ РФ. 2012. № 38, ст. 5120; 2017. № 23, ст. 3359.

муниципальных нужд юридическими лицами, руководствующимися положениями Закона о закупках отдельными видами юридических лиц.

Как регулярно отмечают деятели культуры¹, большое количество проблем контрактной системы связаны с особенностями планирования закупок учреждениями культуры в силу того, что на год или на три года вперед расписать все мероприятия в учреждении невозможно, поскольку в ходе творческого процесса вероятны любые корректировки, зависящие от авторов постановок, кураторов выставок.

Вторым этапом реализации процедуры контрактной системы в сфере закупок является процесс финансового обеспечения удовлетворения государственных и муниципальных нужд.

Согласно ст. 70 БК РФ, обеспечение выполнения функций казенных учреждений включает закупки товаров, работ, услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд. Бюджетные учреждения осуществляют закупки за счет субсидий, предоставленных из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, и иных средств в соответствии с Законом о контрактной системе.

До вступления в силу обозначенных изменений при наличии Положения о закупках², принятого бюджетным учреждением и размещенного до начала года в ЕИС, данное учреждение вправе осуществлять в соответствующем году закупки согласно Закону о закупках отдельными видами юридических лиц:

1) за счет грантов, передаваемых гражданами и юридическими лицами, субсидий (грантов), предоставляемых на конкурсной основе из соответствующих бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

¹ См., напр.: URL: <http://www.ras.ru/news/shownews.aspx?id=c0121cfb-cdc3-44df-a407-fd0201a6ae66&print=1> (дата обращения: 12.01.2021).

² Согласно ч. 2 ст. 2 Закона о закупках, отдельными видами юридических лиц Положение о закупке определяется как документ, который регламентирует закупочную деятельность заказчика и должен содержать требования к закупке, в том числе порядок подготовки и проведения процедур закупки (включая способы закупки) и условия их применения, порядок заключения и исполнения договоров, а также иные связанные с обеспечением закупки положения.

2) в качестве исполнителя по контракту в случае привлечения в ходе исполнения контракта иных лиц для поставки товара, выполнения работ или оказания услуг, необходимых для исполнения обязательств данного учреждения;

3) за счет средств, полученных при осуществлении иной приносящей доход деятельности.

Вместе с тем в силу характерной для государственных учреждений культуры многоканальной системы финансового обеспечения их деятельности Законом о внесении изменений № 70-ФЗ указанный перечень был расширен *средствами, поступившими в качестве дара, в том числе пожертвований, благотворительных взносов, а также средствами, переданными по завещанию.*

Данный вопрос на протяжении долгого времени вызывал сложности при расходовании учреждениями культуры средств, поступающих в виде пожертвований. Законодатель отмечает, что средства в виде пожертвований по своему правовому режиму фактически имеют статус средств от приносящей доход деятельности.

Третий этап реализации контрактной системы – осуществление закупки товара, работ, услуг¹ методами использования денежных ресурсов государства и муниципальных образований.

Первым этапом осуществления закупки является определение поставщика (подрядчика, исполнителя). В настоящее время согласно ст. 24 Закона о контрактной системе предусматриваются конкурентные²

¹ В соответствии со ст. 3 Закона о контрактной системе под *закупкой* товара, работы, услуги для обеспечения государственных или муниципальных нужд понимается «совокупность действий, осуществляемых в установленном данным Законом порядке заказчиком и направленных на обеспечение государственных или муниципальных нужд».

² Согласно Закону о контрактной системе, конкурентные способы включают: конкурсы (открытый конкурс, конкурс с ограниченным участием, двухэтапный конкурс, закрытый конкурс, закрытый конкурс с ограниченным участием, закрытый двухэтапный конкурс), аукционы (аукцион в электронной форме – электронный аукцион, закрытый аукцион), запрос котировок, запрос предложений.

способы определения поставщиков или осуществляются закупки у единственного поставщика.

Следует отметить, что в соответствии со ст. 56 Закона о контрактной системе закупки учреждениями культуры должны осуществляться путем проведения конкурса с ограниченным участием, в том числе в случаях:

выполнения работ по сохранению объектов культурного наследия народов Российской Федерации, реставрации музейных предметов и музейных коллекций, включенных в состав Музейного фонда Российской Федерации, документов Архивного фонда Российской Федерации, особо ценных и редких документов, входящих в состав библиотечных фондов;

выполнения работ, оказания услуг, связанных с необходимостью допуска подрядчиков, исполнителей к учетным базам данных музеев, архивов, библиотек, к хранилищам музеев, библиотек, к системам обеспечения безопасности и сохранности музейных предметов и музейных коллекций, архивных документов, библиотечных фондов.

Кроме того, в соответствии со ст. 84 Закона о контрактной системе закрытые способы определения поставщиков применяются в случаях:

заключения контрактов на оказание услуг по страхованию, транспортировке и охране ценностей Государственного фонда драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации;

оказания услуг по страхованию, транспортировке, охране музейных предметов и музейных коллекций, редких и ценных изданий, рукописей, архивных документов (включая их копии), имеющих историческое, художественное или иное культурное значение и передаваемых заказчиками физическим лицам или юридическим лицам либо принимаемых заказчиками от физических лиц или юридических лиц во временное владение и пользование либо во временное пользование, в том числе в связи с проведением выставок на территории Российской Федерации или территориях иностранных государств.

В целом, согласно п. 5 ст. 24 Закона о контрактной системе, заказчик самостоятельно выбирает способ определения поставщика (подрядчика, исполнителя).

Закон о закупках отдельными видами юридических лиц устанавливает, что Положение о закупке должно предусматривать конкурентные и неконкурентные закупки¹ и в обязательном порядке закреплять два способа закупки: конкурс и аукцион (ч. 3 ст. 3 Закона). Кроме того, учреждение вправе предусмотреть дополнительные способы.

При закупке у единственного поставщика учреждение заключает договор с поставщиком без конкурентных процедур в соответствии со ст. 93 Закона о контрактной системе, в которой содержится достаточно обширный перечень случаев, применимых непосредственно к организациям культуры: осуществление закупки на сумму, не превышающую шестисот тысяч рублей; поставка культурных ценностей, предназначенных для пополнения Музейного фонда Российской Федерации, Архивного фонда Российской Федерации, национального библиотечного фонда, кино-, фотофонда, аналогичных фондов и др.

Несмотря на достаточно широкий круг случаев дозволения заключения договоров с поставщиком без конкурентных процедур, данный механизм так или иначе вызывает сложности не только у работников учреждений, но и у представителей контролирующих органов.

Например, Управления Федеральной антимонопольной службы не всегда отчетливо разграничивают порядки осуществления закупок в рамках Закона о контрактной системе и Закона о закупках отдельными лицами юридических лиц. В частности, решением комиссии Астраханского УФАС

¹ Согласно Закону о закупках, отдельными видами юридических лиц конкурентные закупки осуществляются следующими способами: 1) путем проведения торгов, конкурсов (открытый конкурс, конкурс в электронной форме, закрытый конкурс), аукционов (открытый аукцион, аукцион в электронной форме, закрытый аукцион), запросов котировок (запрос котировок в электронной форме, закрытый запрос котировок), запрос предложений (запрос предложений в электронной форме, закрытый запрос предложений); 2) иными способами, установленными Положением о закупке.

России от 8 ноября 2017 г. ГАУК АО «АГТОБ» признано нарушившим ч. 1 ст. 17 Закона о защите конкуренции в части проведения учреждением закупок исключительно путем заключения прямых договоров, а также нарушившим п. 4 ч. 1 ст. 17 Закона в части заключения учреждением по итогам закупок в рамках Закона о закупках отдельными лицами юридических лиц договоров на музыкальную постановку ряда спектаклей с лицом, являвшимся в рассматриваемый период времени директором-художественным руководителем учреждения¹.

Суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу о том, что действия учреждения не могут быть квалифицированы как нарушение Закона о защите конкуренции, а также отметили, что музыкальная постановка спектаклей – это творческая деятельность, ибо содержит элемент творческого труда конкретного автора, включает различные результаты интеллектуальной деятельности (сценарное произведение, музыкальное произведение) и может быть создана в результате интеллектуальной деятельности именно конкретным лицом, поскольку творческий процесс индивидуален и обладает своей спецификой.

В данном случае договоры были заключены непосредственно с руководителем учреждения как с автором на последующее создание им творческого (музыкального) произведения, т.е. вменение антимонопольным органом нарушения п. 4 ч. 1 ст. 17 Закона о защите конкуренции было ошибочно. Кроме того, не было учтено, что данные договоры являлись договорами авторского заказа, которые в рамках ст. 93 Закона о контрактной системе заключаются с единственным поставщиком и не предусматривают конкурентных способов.

Здесь важно отметить позицию Арбитражного суда Поволжского округа, который указывает: «По смыслу нормы права, запрет, установленный

¹ Договоры были заключены на основании приказа министерства культуры области, трудового договора с руководителем автономного учреждения культуры Астраханской области от 9 сентября 2013 г., дополнительного соглашения к трудовому договору, приказа министерства культуры и туризма Астраханской области от 5 сентября 2016 г. № 385/к, трудового договора с руководителем автономного учреждения культуры.

п. 4 ч. 1 ст. 17 Закона о защите конкуренции, распространяется на конкурентные способы закупки, а не на закупки, осуществляемые у единственного поставщика. В противном случае, регламент закупок, осуществляемый в соответствии с требованиями Закона о закупках отдельными видами юридических лиц, был бы наиболее строгим по отношению к закупкам, осуществляемым по Закону о контрактной системе. Вывод антимонопольного органа об обратном противоречит целям и задачам осуществления закупок по Закону о закупках отдельными видами юридических лиц, такое положение привело бы к необоснованному ограничению прав работников театра.

Установление данного ограничения в Законе о защите конкуренции направлено на создание условий, при которых работник организатора торгов или заказчика в силу своих возможностей доступа к положениям конкурсной документации не смог бы воспользоваться данным преимуществом»¹.

Другим подтверждением отсутствия ясности для антимонопольных органов в применении Закона о контрактной системе и Закона о закупках отдельными видами юридических лиц может служить случай с Федеральным государственным бюджетным учреждением культуры «Большой Санкт-Петербургский государственный цирк»². Указанное учреждение

¹ Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 21 марта 2019 г. № Ф06-43356/2019. Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

² ФГБУК «Большой СПб Госцирк» обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительным решения УФАС по Санкт-Петербургу от 1 июля 2016 г. № Т02-408/16 о нарушении учреждением ч. 1 ст. 2, п. 1 и 2 ч. 1 ст. 3, ч. 5 и п. 3, 4 ч. 9 ст. 4, а также ч. 2 ст. 4 Федерального закона от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц».

Решением суда первой инстанции заявление ФГБУК «Большой СПб Госцирк» удовлетворено. Оспоренное Решение УФАС признано недействительным. Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда указанное решение отменено. Как видно из материалов дела, учреждение в порядке, предусмотренном Законом о закупках отдельными видами юридических лиц, а также согласно Положению о закупке в качестве заказчика провело закупку у единственного поставщика «на право заключения контракта на оказание услуг по показу цирковой программы».

Ссылаясь на неправомерность действий учреждения как организатора данной закупки, ООО «Главцирк» обратилось в УФАС с жалобой. Управление вынесло упомянутое Решение УФАС, согласно которому в действиях организатора торгов в лице

осуществляло закупки по Закону о закупках отдельными видами юридических лиц. При этом в Положении о закупке было предусмотрено, что закупка у единственного поставщика может осуществляться также в случаях, указанных в ст. 93 Закона о контрактной системе. В соответствии с данным порядком учреждение в качестве заказчика провело закупку у единственного поставщика «на право заключения контракта на оказание услуг по показу цирковой программы». Невзирая на Положение о закупке УФАС вынесло решение, согласно которому в действиях организатора торгов в лице ФГБУК «Большой СПб Госцирк» были выявлены нарушения Закона о закупках отдельными видами юридических лиц, выразившиеся в неправомерном выборе в качестве способа закупки закупку у единственного поставщика.

ФГБУК «Большой СПб Госцирк» были выявлены указанные нарушения Закона о закупках отдельными видами юридических лиц. Нарушения выразились в: неправомерном выборе в качестве способа закупки закупки у единственного поставщика (исполнителя); размещении на официальном сайте надлежащего извещения о закупке и его неотъемлемой части – проекта договора; размещении актуальной и соответствующей действительности версии плана-графика закупок, в том числе содержащей сведения о фактически проведенной ранее процедуре закупки.

Суды констатировали факт отсутствия со стороны учреждения признаков названных нарушений, допущенных путем неправомерного выбора в качестве способа проведения закупки – закупки у единственного поставщика (исполнителя)». Было отмечено, что Решение УФАС в указанной части принято по недоказанным и недостаточным основаниям.

В данном случае при рассмотрении дела суды установили, что упомянутым Положением о закупках предусмотрено, что закупка у единственного поставщика может осуществляться также в случаях, предусмотренных ст. 93 Закона о контрактной системе.

Судами мотивированно отклонены доводы УФАС о неверном выборе способа проведения закупки именно у единственного поставщика ввиду отсутствия у ООО «Сокол» (единственного исполнителя спорной программы) доказательств наличия исключительных прав на данное произведение искусства – цирковую программу, непредставления лицензионного договора с Российским авторским агентством. Как отметил суд, п. 17 ст. 93 Закона о контрактной системе не содержит каких-либо оговорок или указаний об обязательности наличия у соответствующих конкретных исполнителей исключительных прав на закупаемое заказчиком произведение искусства и постановочное действие, поскольку «закупка у единственного поставщика на основании п. 17 ст. 93 Закона о контрактной системе может быть обусловлена конкретной интерпретацией произведения соответствующим коллективом, в том числе с применением определенных трюков, декораций и костюмов». Ввиду изложенных обстоятельств дела оспариваемое со стороны ФГБУК «Большой СПб Госцирк» Решение УФАС правомерно признано судами недействительным (см.: Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 14 июля 2017 г. по делу № А56-70996/2016; Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 27 сентября 2017 г. по делу № А56-70996/2016). Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс»).

Таким образом, Закон о контрактной системе с его подробной регламентацией всех процедур так или иначе представляет интерес даже для учреждений, работающих по Закону о закупках отдельными видами юридических лиц.

Необходимо отметить, что на сайте Минкультуры России размещено типовое положение о закупке, где в разделе, регулирующем закупку товаров, работ, услуг у единственного поставщика, дается следующее указание: «Прямая закупка (у единственного поставщика, подрядчика, исполнителя) может осуществляться также в случаях, предусмотренных ст. 93 Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд"»¹.

Как представляется, учитывая особенности организации творческого процесса в учреждениях культуры, необходимо в Законе о закупках отдельными видами юридических лиц прописать аналогичные нормы Закона о контрактной системе для приобретения возможности государственным автономным учреждениям культуры осуществлять закупки на тех же «льготных» условиях, при этом не вступая в тяжбы с антимонопольными органами.

Несмотря на то, что учреждения теоретически могут прописать подобные положения в своих Положениях о закупке, закрепленная «льготная» процедура для учреждений культуры на уровне Федерального закона послужит важной гарантией свободного развития государственных учреждений культуры в России.

Часть изменений, принятых Законом о внесении изменений № 70-ФЗ, связана именно с осуществлением закупки с помощью метода закупки у единственного поставщика. Например, специфика концертной деятельности связана с необходимостью закупки конкретных музыкальных инструментов.

¹ URL: <https://www.mkrf.ru/documents/tipovoe-polozhenie-o-zakupkakh/> (дата обращения: 16.04.2019).

Пункт 17 ч. 1 ст. 93 Закона о контрактной системе был дополнен случаем заключения контракта с конкретным юридическим лицом (единственным поставщиком) – производителем конкретных музыкальных инструментов или его официальным представителем на закупку музыкальных инструментов, а также на оказание услуг по обслуживанию и ремонту таких музыкальных инструментов. Следует отметить, что в конечном варианте указанной нормы речь идет только об *изготовлении и поставке* музыкальных инструментов.

Договоры на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг заключаются заказчиком по результатам закупок, осуществляемых в соответствии с планом-графиком закупки, размещенным в ЕИС.

Согласно положениям законопроекта № 614282-7, с момента ограничения годового объема работ для заказа у единственного поставщика, стоимостью менее четырехсот тысяч рублей изменилась экономическая ситуация, в связи с чем, Законом о внесении изменений № 70-ФЗ стоимость годового объема работ была увеличена до шестисот тысяч рублей.

Как представляется, в условиях нестабильности современной российской экономики и курса отечественной валюты следует увеличить стоимость годового объема работ для заказа у единственного поставщика до одного миллиона рублей.

Предлагалось увеличить максимально допустимые суммы для заключения контрактов с единственным поставщиком. Учитывая, что количество малых закупок у учреждения культуры в год составляет не одну сотню тысяч рублей, затраты на их проведение и оформление документов для небольших учреждений культуры могут в ряде случаев быть сопоставимы чуть ли не с самим объемом закупок.

Указанными поправками установлены максимально допустимые суммы годового объема закупок для заключения контрактов с единым поставщиком не более пяти миллионов рублей или пятьдесят процентов

совокупного годового объема закупок заказчика и не более тридцати миллионов рублей.

Закон о внесении изменений № 70-ФЗ исключает обязанность заказчика обосновывать цены контрактов, заключаемых при закупке произведений литературы и искусства, печатных изданий, а также контрактов, заключаемых с артистами, режиссерами, художниками, композиторами и т.д. Обоснование начальной цены по указанным случаям не имеет смысла, ибо конкретная культурная ценность или конкретное издание может быть приобретено только по цене конкретного поставщика (продавца), владеющего предметом поставки или правами на него.

Итогом проведения процедуры определения поставщика (подрядчика, исполнителя) является заключение контракта. Общие требования по заключению контракта содержатся в ст. 34 Закона о контрактной системе.

Если обратиться к особенностям этапа исполнения контракта¹, то изменения, вступившие в силу с принятием Закона о внесении изменений № 70-ФЗ, также касаются и данного этапа, поскольку с 31 июля 2019 г. ч. 4 ст. 94 Закона о контрактной системе утратила силу и таким образом необходимость проводить внешнюю экспертизу исполнения контрактов отпала. Правительство РФ, в свою очередь, вправе определить случаи обязательного проведения экспертизы.

Заключению договора на приобретение государственными учреждениями культуры культурных ценностей предшествует серьезная экспертная работа, осуществляемая специалистами учреждения. Учитывая

¹ Данный этап включает в себя следующий комплекс мер, реализуемых после заключения контракта и направленных на достижение целей осуществления закупки путем взаимодействия заказчика с поставщиком (подрядчиком, исполнителем), в том числе:

1) приемку поставленного товара, выполненной работы (ее результатов), оказанной услуги, а также отдельных их этапов, включая проведение экспертизы поставленного товара, результатов выполненной работы, оказанной услуги, а также отдельных этапов исполнения контракта;

2) оплату заказчиком поставленного товара, выполненной работы (ее результатов), оказанной услуги, а также отдельных этапов исполнения контракта;

3) взаимодействие заказчика с поставщиком (подрядчиком, исполнителем) при изменении, расторжении контракта, применении мер ответственности и совершении иных действий в случае нарушения поставщиком или заказчиком условий контракта.

многоступенчатую процедуру предварительного изучения культурных ценностей, приглашение внешних экспертов для экспертизы исполнения договора являлось нецелесообразным.

Последними элементами реализации контрактной системы в сфере закупок выступают мониторинг, аудит, контроль (в том числе финансовый) за правильностью применения норм о реализации контрактной системы.

Подводя итог, следует отметить, что на протяжении последних двух десятилетий процедура осуществления закупок для государственных нужд учреждениями культуры непрерывно реформируется: меняются основополагающие нормативные правовые акты, постоянно принимаются документы, упрощающие процедуру для рассматриваемых организаций. Тем не менее осуществление закупок товаров, работ, услуг продолжает оставаться одним из самых проблемных аспектов финансово-хозяйственной деятельности государственных учреждений культуры.

Как субъекты финансового права государственные учреждения культуры выступают в качестве заказчиков при осуществлении государственных закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных нужд. Вместе с тем, принимая во внимание особый статус рассматриваемой сферы, внесение изменений, которые бы учитывали особенности организации творческого процесса в учреждениях культуры, только в Закон о контрактной системе, без пересмотра Закона о закупках отдельными видами юридических лиц, будет недостаточным. Представляется необходимым в Законе о закупках отдельными видами юридических лиц прописать аналогичные нормы, поскольку значительная доля государственных бюджетных и автономных учреждений культуры осуществляет свои закупки в рамках указанного Закона.

Нарушения законодательства о закупках товаров, работ, услуг государственными учреждениями культуры, как правило, обнаруживаются вследствие проведения государственного финансового контроля за

деятельностью учреждений, в силу чего выявление особенностей проведения указанных мероприятий приобретает особую актуальность.

2.3.3. Финансовый контроль за деятельностью государственных учреждений культуры

Государственный финансовый контроль является значимой частью системы управления любого государства и, кроме того, представляет собой один из важнейших институтов (подотраслей) финансового права¹.

Е.Ю. Грачева, анализируя проблемы правового регулирования государственного финансового контроля, дает следующее определение: финансовый контроль – это «контроль со стороны уполномоченных государством органов и организаций за законностью действий в процессе собирания, распределения и использования денежных фондов государства и муниципальных образований в целях осуществления эффективной финансовой политики в обществе для обеспечения прав и свобод граждан»².

Государственные учреждения признаются бюджетным законодательством объектами такого контроля, в связи с чем следует поддержать позицию, которую неоднократно высказывали многие ученые-юристы, критикуя использование в ст. 266.1 БК РФ термина «объект контроля» относительно подконтрольных субъектов, поскольку для финансового права характерно понимание объекта финансового контроля как

¹ См., напр.: *Арзуманова Л.Л.* Правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации: монография / под ред. Е.Ю. Грачевой. М., 2011; *Болтинова О.В.* К вопросу о финансовом контроле за деятельностью бюджетных, казенных и автономных учреждений Российской Федерации // *Финансы, кредит и финансовое право.* 2011. № 10. С. 183-188; *Ее же.* К вопросу о государственном финансовом контроле в Российской Федерации // *Финансовое право и управление.* 2013. № 2. С. 39-45; *Миронова С.М.* Правовые основы финансового контроля: проблемы и перспективы развития // *Финансовое право.* 2009. № 4. С. 6-9; *Саттарова Н.А.* Некоторые вопросы финансового контроля при осуществлении государственных и муниципальных закупок // *Юридический мир.* 2014. № 1. С. 56-60; *Смирникова Ю.Л.* Регулятивная функция финансового права: системный подход и реализация: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2012. С. 15.

² *Грачева Е.Ю.* Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2000. С. 236.

«возникающих в рамках финансовой деятельности государства бюджетных отношений между участниками бюджетного процесса на всех его стадиях»¹.

Например, Х.В. Пешкова, исследуя элементы бюджетного устройства, под объектом бюджетного контроля понимает «финансовую дисциплину в сфере бюджетного метода ведения государственного хозяйства»², т.е. соблюдение предписаний финансово-правовых актов (как нормативных, так и индивидуальных), упорядочивающих финансовую деятельность государства.

Еще одной особенностью данной нормы является тот факт, что она относит к объектам контроля, кроме участников бюджетного процесса, еще иных юридических лиц и физических лиц, что, по мнению А.Г. Пауля, расширяет состав субъектов бюджетного права, включая в него «неучастников бюджетного процесса»³.

Под финансовым контролем государственного учреждения понимается «проверка соотношения плановых и фактических показателей бюджетной сметы или плана финансово-хозяйственной деятельности, наличия неиспользованных остатков субсидий из бюджета, соотношения нормативных и фактических затрат на оказание государственных услуг (выполнение работ), в том числе оказание платных услуг, предусмотренных учредительными документами и (или) государственными заданиями»⁴.

Согласно нормам БК РФ, финансовый контроль подразделяется в зависимости от субъектов контроля на внутренний и внешний, в зависимости от времени проведения – на предварительный и последующий.

Представляется целесообразным рассмотреть правовые основы осуществления финансового контроля за распределением и использованием

¹ Ильин А.Ю., Моисеенко М.А. Правовая доктрина финансового контроля // Финансовое право. 2014. № 4. С. 18.

² Пешкова Х.В. Бюджетное устройство государства (российская правовая концепция): дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2014. С. 166.

³ Пауль А.Г. Указ. соч. С. 237.

⁴ Писарева Е.Г. Правовое положение государственных учреждений в сфере финансов: монография / под ред. Н.И. Химичевой. М., 2011. С. 186.

фондов денежных средств различных типов государственных учреждений культуры, а также выявить особенности его реализации в деятельности органов внутреннего и внешнего финансового контроля, проанализировав нормы действующего финансового законодательства и правоприменительную практику органов внешнего финансового контроля.

Основу правового регулирования финансового контроля составляют нормы раздела IX «Государственный и муниципальный финансовый контроль» БК РФ¹.

Следует отметить, что казенные учреждения, обладая статусом участника бюджетного процесса, осуществляют свою деятельность в условиях наибольшего финансового контроля со стороны государственных органов. В ходе контрольных мероприятий проверяется выполнение требований бюджетного законодательства по исполнению бюджетных средств, ведению бюджетного учета, формированию бюджетной отчетности и др. Автономные и бюджетные учреждения, в свою очередь, подобным статусом не обладают, соответственно нормы о финансовом контроле за получателями бюджетных средств и их ответственности за нарушения бюджетного законодательства на них не распространяются.

В отношении бюджетных и автономных учреждений финансовый контроль в основном является последующим, осуществляемым по результатам выполнения государственного задания. Исключение составляет предварительный финансовый контроль за некоторыми сделками

¹ В финансово-правовых исследованиях неоднократно высказывалась точка зрения о целесообразности переименования гл. 26 «Основы государственного и муниципального финансового контроля» БК РФ в «Основы бюджетного контроля в Российской Федерации», а также о необходимости закрепления легального определения бюджетного контроля, поскольку в рамках бюджетного законодательства термины «государственный (муниципальный) финансовый контроль» и «бюджетный контроль» используются в синонимичных значениях. При этом очевидно, что понятие финансового контроля шире понятия бюджетного контроля (см., напр.: *Грачева Е.Ю.* Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2000. С. 235-253; *Болтинова О.В.* Бюджетный процесс в Российской Федерации: теоретические основы и проблемы развития: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2008. С. 340-341; *Карандаев И.Ю.* Указ. соч. С. 145).

учреждений¹. В ходе контрольной деятельности проверяется достоверность отчетности о выполнении государственного задания, исполнении плана финансово-хозяйственной деятельности и др.

Для автономных учреждений, обладающих наибольшей имущественной и финансовой самостоятельностью, основным контролирующим органом, опосредованно осуществляющим финансовый контроль собственника имущества, закрепленного за учреждением, является наблюдательный совет автономного учреждения.

Перечень органов государственного финансового контроля, а также их бюджетные полномочия устанавливаются БК РФ. К таким органам относятся: Счетная палата РФ; контрольно-счетные органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований; Федеральное казначейство; органы государственного финансового контроля, являющиеся органами (должностными лицами) исполнительной власти субъектов Российской Федерации по осуществлению государственного финансового контроля.

Предварительный финансовый контроль финансово-хозяйственной деятельности государственного учреждения осуществляется во время формирования и утверждения государственного задания, договорного соглашения и предоставления бюджетных ассигнований и субсидий из соответствующего бюджета на финансовое обеспечение деятельности в рамках утвержденного государственного задания².

Последующий финансовый контроль проводится по результатам выполнения государственного задания³ и направлен на проверку целевого использования бюджетных источников финансового обеспечения деятельности учреждения, целевого расходования финансовых средств государственным учреждением. Отмечается, что внутренний контроль

¹ См.: Карандаев И.Ю. Указ. соч. С. 163.

² См.: Писарева Е.Г. Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 365.

³ См.: Писарева Е.Г. Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011. С. 366.

гораздо предметнее, поскольку контрольные органы имеют большую осведомленность о специфике реализации собственных программ, при этом внешний контроль отличается независимостью и большей степенью объективности оценки финансовой деятельности.

Внутренний государственный финансовый контроль представляет собой контрольную деятельность Федерального казначейства¹, органов государственного финансового контроля, являющихся органами (должностными лицами) исполнительной власти субъектов РФ, местных администраций, финансовых органов субъектов РФ.

Кроме того, контрольными полномочиями наделены структурные подразделения главного администратора бюджетных средств, администратора бюджетных средств и получателя средств бюджета, исполняющие бюджетные полномочия.

Закон о некоммерческих организациях устанавливает полномочия учредителя по осуществлению общего контроля за деятельностью учреждений, требования к обеспечению открытости и доступности учредительных и других документов. И.Ю. Карандаев справедливо отмечает отсутствие в данном Законе положений, регулирующих основы финансового контроля и аудита со стороны учредителя за деятельностью учреждений при выполнении государственного задания и плана финансово-хозяйственной деятельности, использовании государственного имущества².

В соответствии со ст. 32 Закона о некоммерческих организациях контроль за деятельностью бюджетных и казенных учреждений проводится:

1) федеральными государственными органами, осуществляющими полномочия учредителя, – в отношении федеральных учреждений;

¹ Деятельность Федерального казначейства урегулирована следующими документами: Постановлением Правительства РФ от 1 декабря 2004 г. № 703 (с изм. и доп. от 15 июня 2019 г. № 766) «О Федеральном казначействе» (СЗ РФ. 2004. № 49, ст. 4908; 2019. № 25, ст. 3265); Постановлением Правительства РФ от 28 ноября 2013 г. № 1092 (с изм. и доп. 27 декабря 2019 г. № 851) «О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере» (СЗ РФ. 2013. № 49, ч. 7, ст. 6435; 2019. № 52, ч. 2, ст. 8022).

² См.: Карандаев И.Ю. Указ. соч. С. 158.

2) в порядке, установленном высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, – в отношении учреждений субъекта Российской Федерации.

Постановление Правительства РФ от 26 июня 2015 г. № 640 (с изм. и доп. от 17 февраля 2020 г. № 161) «О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания»¹ указывает на необходимость установления правил осуществления контроля органами, осуществляющими функции и полномочия учредителей, за выполнением государственного задания.

Предметом контрольных мероприятий со стороны учредителя является финансово-хозяйственная деятельность учреждений, направленная на осуществление основных видов деятельности учреждения².

Полномочия учредителя государственных учреждений культуры, как правило, выполняет Минкультуры России или соответствующий орган исполнительной власти субъекта Российской Федерации. Вместе с тем в экономической науке распространен такой подход, когда эффективность функционирования какого-либо субъекта управления оценивается по результатам деятельности объекта управления³. Как будет показано в дальнейшем исследовании, финансовые нарушения, обнаруженные органами внешнего финансового контроля в рамках проводимых контрольных мероприятий, нередко являются следствием осуществления некачественного внутреннего финансового контроля со стороны учредителя.

Внешний государственный финансовый контроль является контрольной деятельностью Счетной палаты РФ, контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации, поскольку учреждения обладают

¹ См.: СЗ РФ. 2015. № 28, ст. 4226; 2020. № 8, ст.1023.

² См.: Карандаев И.Ю. Указ. соч. С. 258.

³ См.: Мандрощенко О.В. Основные подходы к оценке эффективности налоговых льгот // Бухгалтер и закон. 2017. № 2. С. 34.

закрепленным за ними государственным имуществом и получают средства из бюджета публично-правового образования¹.

При осуществлении полномочий контрольные органы проводят проверки, ревизии, анализ, обследования, мониторинг в ходе реализации ими контрольных и экспертно-аналитических мероприятий.

Указанные органы направляют представления, предписания, уведомления о применении бюджетных мер принуждения финансовым органам, уполномоченным принимать решения о применении таких мер, а также осуществляют производство по делам об административных правонарушениях.

Счетная палата РФ проводит внешний государственный аудит (контроль) в отношении федеральных государственных учреждений, выполняя при этом одну из своих задач – определение эффективности и целесообразности расходов государственных средств и использования федеральной собственности.

В силу того, что обеспечение эффективности государственных расходов является одним из приоритетных направлений финансово-правовой политики России и одновременно одним из наиболее проблемных моментов деятельности государственных учреждений культуры, представляется необходимым подробно остановиться на контрольной деятельности Счетной палаты РФ.

Председатель Счетной палаты РФ А.Л. Кудрин отмечает, что «у нас все сферы непростые, но сфера культуры – особо чувствительная. Здесь не

¹ Полномочия указанных органов по осуществлению финансового контроля закреплены в следующих нормативно-правовых актах: БК РФ; Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. № 41-ФЗ (с изм. и доп. от 29 мая 2019 г. № 106-ФЗ) «О Счетной палате Российской Федерации» (СЗ РФ. 2013. № 14, ст. 1649; 2019. № 22, ст. 2662); Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ (с изм. и доп. от 27 декабря 2018 г. № 566) «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» (СЗ РФ. 2011. № 7, ст. 903; 2018. № 53, ч.1, ст. 8485); Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ (с изм. и доп. от 30 декабря 2020 г. № 498-ФЗ) «Об аудиторской деятельности» (СЗ РФ. 2009. № 1, ст. 15; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. 30 дек.).

подходят такие унитарные методы, как для других отраслей. Поэтому нам стоит подумать над методами оценки, чтобы они, в конечном счете, были адекватными и учитывали риски, системные проблемы и особенности сферы культуры», и предлагает дать определенную свободу деятелям культуры, в силу чего должны существовать и конкретные адекватные регламентные процедуры¹.

Контрольная и экспертно-аналитическая деятельность Счетной палаты РФ реализуется путем проведения мероприятий в форме предварительного аудита, оперативного анализа и контроля, последующего аудита (контроля) в соответствии с утверждаемыми стандартами. Кроме того, указанная деятельность осуществляется в виде финансового аудита (контроля), аудита эффективности, стратегического аудита, иных видов аудита (контроля). Важным направлением деятельности также является аудит в сфере закупок товаров, работ и услуг, который проводится в целях оценки обоснованности планирования закупок товаров, работ и услуг для государственных нужд, реализуемости и эффективности осуществления произведенных закупок.

Аналогичными полномочиями по проведению внешнего государственного финансового контроля в отношении государственных учреждений соответствующего субъекта Российской Федерации обладают контрольно-счетные органы субъектов Российской Федерации, в своей деятельности руководствующиеся стандартами внешнего государственного финансового контроля².

Развитие системы финансового контроля за деятельностью государственных учреждений в рамках программного бюджета и внедрения более эффективных форм оказания государственных услуг требует соблюдения принципа эффективности использования бюджетных средств, в силу чего аудит эффективности расходования бюджетных средств

¹ URL: http://www.audit.gov.ru/press_center/interview/35105?sphrase_id=10065779 (дата обращения: 11.05.2019).

² См.: СЗ РФ. 2011. № 7, ст. 903; 2018. № 53, ч. 1, ст. 8485.

государственными учреждениями приобретает все большую значимость как неотъемлемая часть государственного финансового контроля.

Анализ результатов внешнего государственного финансового контроля в сфере культуры, проведенный Счетной палатой РФ за несколько лет, показал, что в ходе контрольных мероприятий в 2011–2020 гг. выявлены многочисленные нарушения финансового законодательства, снижающие эффективность предоставляемых государственными учреждениями культуры услуг.

В целях конкретизации эффективности деятельности организаций культуры Правительством РФ утверждены программы развития, определяющие векторы формирования системы показателей эффективности деятельности в сфере культуры. Вместе с тем по результатам контрольных мероприятий Счетной палаты РФ выявлены нарушения, препятствующие реализации указанных программ.

Примером служит масштабная проверка результативности выполнения Плана мероприятий по реализации Концепции развития театрального дела в Российской Федерации на период до 2020 г.¹ (далее – Концепция), а также оценки достижения целей с учетом сбалансированности со Стратегией государственной культурной политики на период до 2030 г. в 2014–2015 гг. и истекшем периоде 2016 г., которая установила недостаточное качество планирования Минкультуры России объемов государственного задания и расчета стоимости нормативных затрат².

¹ См.: СЗ РФ. 2011. № 25, ст. 3650.

² Результат проверки свидетельствовал, что установленные значения услуги по показу спектаклей 7 театрами были перевыполнены при неизменном объеме финансирования (см., напр.: Отчет о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Оценка полноты, обоснованности, результативности и эффективности расходования в 2016–2017 гг. и истекшем периоде 2018 г. средств федерального бюджета, направленных учреждениям, подведомственным федеральным органам, на финансовое обеспечение предоставления государственных услуг в сфере культуры» // Бюллетень Счетной палаты РФ. 2019. № 1; Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка полноты, обоснованности, результативности и эффективности расходования в 2016–2017 гг. и истекшем периоде 2018 г. средств федерального бюджета, направленных учреждениям, подведомственным федеральным органам, на финансовое обеспечение предоставления государственных услуг в сфере культуры» // Бюллетень Счетной палаты РФ. 2018. № 12).

В рамках проверки выявлено, что Концепция не соответствует отдельным положениям указа Президента РФ от 7 мая 2012 г. № 597 «О мероприятиях по реализации государственной социальной политики»¹, Стратегии государственной культурной политики, а также Плану реализации Стратегии. Так, Концепция предусматривает принятие на ее основе региональных программ развития театрального дела, а также программ развития театров. Согласно данным, полученным в ходе проведенных мероприятий, региональные программы были приняты только в 44 регионах².

Аудиторы установили, что Минкультуры России не осуществляет ежегодный мониторинг хода реализации Концепции, предусмотренный Планом реализации Концепции, так как на запрос Счетной палаты материалы о результатах такого мониторинга не представило³.

Думается, что подобные контрольно-аналитические мероприятия, включающие оценку реализации документов стратегического планирования, актов финансово-правовой политики, в рассматриваемой сфере имеют особую значимость, поскольку в результате их проведения выявляются системные нарушения законодательства, которые в целом типичны для всей отрасли, что подтверждается итогами контрольных мероприятий отдельных учреждений культуры.

Еще одной проблемой является формирование системы поддержки культурной деятельности путем развития механизмов налогового стимулирования меценатства и благотворительной деятельности. Так, Минкультуры России до настоящего времени мониторинг информации об источниках благотворительных и спонсорских вкладов в деятельность

¹ См.: СЗ РФ. 2012. № 19, ст. 2334.

² При этом только 10 из принятых программ соответствуют Концепции; 34 региона ограничили установлением отдельных количественных показателей показов спектаклей, зрителей и гастролей в региональных госпрограммах по развитию культуры; 7 регионов (Курская, Пензенская, Саратовская, Томская области, Карачаево-Черкесская Республика, Чукотский и Ненецкий АО) не сделали ни того ни другого.

³ Бюллетень Счетной палаты РФ. 2017. № 7. С. 172.

учреждений не организовало и соответственно какой-либо статистической информацией по данному вопросу не располагает.

Проведение такого мониторинга необходимо в целях анализа результатов деятельности учреждений с учетом механизмов их финансового обеспечения в зависимости от форм собственности и дальнейшего совершенствования механизмов государственной поддержки театров.

Следующая проблема состоит в том, что, получая субсидии на государственное задание, федеральные театры заключают договоры с принимающей стороной, обязывающие ее оплачивать расходы, входящие в состав нормативных затрат (проезд, проживание)¹. В результате Счетная палата РФ рекомендовала Минкультуры России провести анализ достаточности нормативных затрат во избежание двойного финансирования.

Таким образом, к типичным нарушениям финансового законодательства государственными учреждениями культуры следует отнести:

нарушение учреждением порядка учета средств от приносящей доход деятельности²;

¹ Так, МХАТ им. Чехова в 2014 г. при проведении в рамках госзадания гастролей в Краснодаре и Ростове-на-Дону заключил договор с частным предпринимателем, по которому кроме выплаты театру вознаграждения принимающая сторона была обязана оплатить аренду сценических площадок, оборудования и размещение коллектива в гостинице (см.: Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка целевого и эффективного использования средств федерального бюджета, внебюджетных источников и федеральной собственности в 2014–2015 гг. и истекшем периоде 2016 г., направленных на развитие театрального искусства, включая выполнение Плана мероприятий по реализации Концепции долгосрочного развития театрального дела в Российской Федерации на период до 2020 г., утвержденной распоряжением Правительства Российской Федерации от 10 июня 2011 г. № 1019-р» // Бюллетень Счетной палаты РФ. 2017. № 7. С. 172).

² Результаты проверки ГБУК ВО «Воронежский государственный театр кукол им. В.А. Вольховского» выявили нарушение учреждением порядка учета средств от приносящей доход деятельности: поступившие с октября 2017 г. по апрель 2018 г. в кассу учреждения от реализации билетов средства, выдавались штатным сотрудникам подотчет, минуя лицевой счет (см.: Отчет о деятельности Контрольно-счетной палаты Воронежской области за 2018 г. URL: <https://www.ksp-vrn.ru/activity/reports> (дата обращения: 21.10.2019)).

расходование средств субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания на цели, не связанные с выполнением государственного задания¹;

неэффективное использование бюджетных средств².

И.Ю. Карандаев, подробно рассмотревший особенности осуществления финансового контроля за деятельностью бюджетных учреждений, в целом отмечает те же типичные нарушения финансового законодательства³.

¹ Выборочная проверка финансово-хозяйственной деятельности СПб ГБУК «Академический драматический театр им. В.Ф. Комиссаржевской» выявила расходование средств субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания на цели, не связанные с выполнением государственного задания (см.: Отчет о работе Контрольно-счетной палаты Санкт-Петербурга за 2018 г. URL: https://ksp.org.ru/files/materials/documents/Отчет_о_работе_КСП_СПб_за_2018.pd (дата обращения: 21.12.2019)), СПб ГБУК «Академический театр Комедии им. Н.П. Акимова» – аналогичное нарушение, а именно приобретение оборудования для обеспечения деятельности (музейной), не предусмотренной учредительными документами (см.: Отчет о работе Контрольно-счетной палаты Санкт-Петербурга за 2017 г. URL: https://ksp.org.ru/files/materials/documents/Отчет_2018.pdf (дата обращения: 24.12.2019)).

² Выборочная проверка финансово-хозяйственной деятельности СПб ГАУК Санкт-Петербургский государственный театр «Мастерская» выявила факты неэффективного использования бюджетных средств на оплату штрафов и пеней за нарушение порядка и сроков уплаты налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы, обязательств по договорам, сроков представления информации, непринятие мер по взысканию сумм уплаченных штрафов с виновных лиц, а также услуг по разработке проектов, которые в дальнейшем не реализуются (см.: Отчет о работе Контрольно-счетной палаты Санкт-Петербурга за 2018 г. (Отчет о работе Контрольно-счетной палаты Санкт-Петербурга за 2017 г. URL: https://www.ksp.org.ru/files/materials/documents/Отчет_2018.pdf (дата обращения: 24.12.2019)); При проверке ОГАУК «Ленинский мемориал» выявлены факты оплаты по договорам гражданско-правового характера с физическими лицами за фактически невыполненные подрядчиками работы. К неэффективному использованию средств привели: просроченная на срок более шести месяцев дебиторская задолженность за продажу абонементов, книг, оказание услуг по проведению концертов, выставок, необходимые меры к взысканию которой учреждением в проверяемом периоде не принимались; пени за несвоевременную уплату налогов, сборов и других обязательных платежей; сумма транспортного налога по автомобилям, находившимся в неисправном состоянии (см.: Отчет о деятельности Счетной палаты Ульяновской области в 2017 г. URL: <http://www.spuo.ru/activity/otcheti> (дата обращения: 21.12.2019.)); при проверке ГАУК «Саратовский государственный академический театр драмы им. И.А. Слонова» установлены нарушения, выражающиеся том, что театром за счет средств субсидии из областного бюджета на выполнение государственного задания были произведены расходы за невыполненные ремонтные работы (см.: Отчет о деятельности Счетной палаты Саратовской области за 2018 г. URL: <http://www.sp-so.ru/activities/38> (дата обращения: 24.12.2019)).

³ См: *Карандаев И.Ю.* Указ. соч. С. 165.

Одной из задач Основ государственной культурной политики является переход на качественные критерии при оценке эффективности деятельности организаций культуры, но законодательно обязательное условие по установлению в государственном задании показателей качества услуг и работ не закреплено. Однако следует отметить наличие Приказа Минкультуры России от 27 апреля 2018 г. № 599 «Об утверждении показателей, характеризующих общие критерии оценки качества условий оказания услуг организациями культуры»¹.

Вместе с тем в ходе проведенного Счетной палатой РФ анализа государственных заданий за 2018 г. установлено: в подавляющем большинстве учреждений культуры, не подведомственных Минкультуры России, качественные показатели государственных услуг не предусмотрены, что вызывает определенные проблемы при оценке эффективности работы учреждений².

Таким образом, поскольку установление показателей не является обязательным, представляется целесообразным вменить в обязанность отраслевым федеральным органам исполнительной власти при формировании государственного задания предусматривать показатели качества услуг (работ), а также необходимо конкретизировать показатели качества услуг (работ) отдельно для каждого вида организаций сферы культуры с учетом их специфики.

¹ Приказ Минкультуры России от 27 апреля 2018 г. № 599 «Об утверждении показателей, характеризующих общие критерии оценки качества условий оказания услуг организациями культуры» // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2018. 21 мая.

² Данный вывод сделан на основании результатов контрольного мероприятия, в ходе проведения которого установлено, что ФГБУКИ «Центральный академический театр Российской Армии» Минобороны России в 2016 г. выпустил в репертуар спектакль «Диссидент» общим объемом расходов 5 024,8 тыс. рублей. В проверяемый период согласно отчетам о реализации билетов на зрелища (спектакли) было проведено всего 2 показа указанного спектакля. При этом доход от продажи 13 билетов составил 16,0 тыс. рублей. Поскольку Минобороны России в государственном задании на выполнение работы «Создание спектакля», в рамках которой создан спектакль, показатели, характеризующие качество работы, установлены не были, не представляется возможным определить результат, при достижении которого указанная работа считалась бы выполненной качественно (см.: Бюллетень Счетной палаты РФ. 2019. № 1. С. 277).

За прошедшие годы Счетной палатой РФ выявлен недостаточный контроль подведомственных учреждений культуры со стороны федеральных органов исполнительной власти, выразившийся в отсутствии федерального статистического наблюдения. В сфере культуры формирование официальной статистической информации осуществляет Минкультуры России. При этом часты случаи непредставления Министерству учреждениями соответствующей отчетности либо представления неполной статистической отчетности. В результате в своде данных федерального статистического наблюдения на 1 января 2018 г. отсутствовала информация по ряду библиотек, музеев и театров.

Аудиторы Счетной палаты РФ указывают на ненадлежащий контроль со стороны учредителей за деятельностью подведомственных учреждений культуры. Так, одним из распространенных нарушений является расходование учреждениями культуры субсидий, предоставленных на обеспечение выполнения государственного задания, на оплату труда медицинского персонала учреждений, хотя указания на данный вид деятельности в Уставах организаций не содержатся. В частности, подобное нарушение выявлено в Театре Российской Армии, а также МХТ им. Чехова.

При этом на Коллегии Счетной палаты РФ было отмечено, что ситуация с нецелевым расходованием средств театрами при оказании медицинской помощи типична. С учетом объективной необходимости в театрах медицинской службы Счетная палата рекомендовала Минкультуры России привести в соответствие с действующим законодательством вопросы, связанные с финансовым обеспечением медицинской помощи¹.

¹ Так, в ходе выборочной проверки финансово-хозяйственной деятельности СПб ГБУК «Академический театр комедии им. Н.П. Акимова» выявлены произведенные расходы средств учреждения на оплату труда медицинских работников (в общей сумме 1 млн рублей), деятельность которых не предусмотрена Уставом, что не соответствует положениями п. 4 ст. 9.2 Закона о некоммерческих организациях (см.: Отчет о работе Контрольно-счетной палаты Санкт-Петербурга за 2017 г. URL: https://www.gksp.org.ru/files/materials/documents/Отчет_2018.pdf (дата обращения: 24.12.2019)).

Ситуация нецелевого расходования субсидии также типична в случаях осуществления ремонтных работ в рамках выполнения государственного задания. Подобные нарушения обнаружены в рамках проверок деятельности Музея Министерства спорта¹, а также ГИТИС².

Таким образом, в рамках настоящего исследования выявлено, что государственные учреждения культуры как субъекты финансового права являются в соответствии с действующим законодательством объектами государственного финансового контроля.

Как представляется, наиболее эффективная форма государственного финансового контроля в сфере культуры – внешний государственный финансовый контроль, осуществляемый Счетной палатой РФ, важнейшим типом контрольных мероприятий которой служит аудит эффективности использования федеральных и иных ресурсов.

Важно обратить внимание на установленные за прошедшие годы органами внешнего финансового контроля в рамках проводимых контрольных мероприятий многочисленные нарушения финансового законодательства в деятельности государственных учреждений культуры в результате осуществления некачественного внутреннего финансового контроля со стороны учредителя, в том числе Минкультуры России, существенно снижающие эффективность предоставляемых услуг государственными учреждениями культуры.

¹ Музей за счет субсидии на госзадание заключил 6 контрактов на общую сумму 78,8 млн руб. с ООО «Музейный мастер» на оказание услуг по организации выставочного пространства в помещениях музея. При этом осмотр помещений показал, что в рамках указанных контрактов были выполнены непредусмотренные ремонтные работы (см.: Бюллетень Счетной палаты РФ. 2018. № 12. С. 136).

² В ходе проверки ГИТИС выявлено нецелевое использование бюджетных средств на общую сумму около 15 млн руб. Так, около 6 млн руб. субсидии на госзадание были направлены институтом на капитальный ремонт зданий, что не предусмотрено нормативными затратами финансового обеспечения госзадания, а 9 млн руб. целевой субсидии – на капитальный ремонт зданий, не входящих в перечень объектов, предусмотренных решением Минкультуры России об использовании остатков указанной субсидии (см.: Бюллетень Счетной палаты РФ. 2017. № 7. С. 178).

Итак, обобщив материалы органов внешнего государственного финансового контроля, можно выделить следующие проблемы осуществления внутреннего финансового контроля со стороны учредителя:

недостаточное качество планирования Минкультуры России объемов государственного задания и расчета стоимости нормативных затрат;

недостаточное качество контроля учредителя за расходованием учреждениями культуры субсидий, предназначенных для обеспечения выполнения государственного задания, на отсутствующие в уставах учреждений виды деятельности;

низкий процент охвата контрольными мероприятиями учреждений культуры отраслевых федеральных органов исполнительной власти в части проверок финансово-хозяйственной деятельности учреждений.

Со стороны Минкультуры России как регулятора государственной политики в сфере культуры не организованы следующие направления деятельности:

ежегодный мониторинг хода реализации концепций развития по отдельным видам культурной деятельности;

мониторинг информации об источниках благотворительных и спонсорских вкладов в деятельность учреждений культуры;

федеральное статистическое наблюдение, позволяющее формировать официальную статистическую информацию в сфере культуры.

Обозначенные проблемы осуществления внутреннего финансового контроля не позволяют сделать вывод об эффективном управлении Минкультуры России как регулятором государственной политики в сфере культуры деятельностью подведомственных учреждений культуры и содержат риски реализации задач для достижения целей не только государственной культурной политики в целом, но и финансово-правовой политики в сфере культуры в частности.

Важнейшим способом нивелирования вышеупомянутых недостатков управления сферой культуры и способом совершенствования

государственного финансового контроля может стать создание правовой базы аудита эффективности в сфере культуры, в том числе внедрение технологий внутреннего аудита эффективности учреждений в систему внутреннего финансового контроля. Кроме того, существует необходимость определения объективных способов оценки эффективного расходования бюджетных средств, а также построения системы и детальной проработки применяемых критериев оценки эффективности в силу того, что имеющаяся в настоящее время система оценки, основанная на «количественных и качественных» критериях, как представляется, не позволяет полноценно применить аудит эффективности бюджетных расходов.

Для решения указанной задачи требуется разработка методики (правил) оценки эффективности непосредственно для учреждений культуры. Принципы такой оценки должны находить корреляцию с принципами участия учреждений культуры в финансовой деятельности государства и быть законодательно закреплены на федеральном уровне.

При этом разработка показателей эффективности деятельности государственных учреждений культуры в качестве участников финансовой деятельности государства требует понимания сущности эффективности деятельности в сфере культуры как таковой и должна быть дифференцирована для каждой отдельной категории учреждений – библиотек, музеев, театров, цирков и др.

На основании изложенного предлагается дополнить Основы законодательства Российской Федерации о культуре статьей «Особенности оценки эффективности расходования бюджетных средств, направленных на государственную поддержку деятельности в сфере культуры», в которой должны найти свое отражение принципы финансового обеспечения государственных учреждений культуры. В целях принятия указанных изменений представляется необходимым дополнить статью 160.3 «Особенности оценки эффективности использования бюджетных средств, установленные федеральными законами» частью 3 следующего содержания:

«Оценка эффективности использования бюджетных средств, направленных на государственную поддержку деятельности в сфере культуры, осуществляется с соблюдением требований, установленных Основами законодательства Российской Федерации о культуре».

Кроме того, в рамках полномочий главного распределителя (распорядителя) бюджетных средств требуется установить обязательность ежегодного внутреннего аудита эффективности деятельности государственных учреждений культуры.

Вместе с тем в своем Послании Федеральному Собранию РФ в 2019 г. В.В. Путин указал на необходимость «прекращения действия всех существующих в настоящее время нормативных актов в сфере контроля, надзора, а также ведомственных региональных приказов, писем и инструкций ... и при участии делового сообщества обновления нормативной базы в сфере контроля»¹. Поэтому следует обратить внимание на предстоящую реформу не только законодателей и правоприменителей, но и деятелей культуры для разработки эффективной, приемлемой и для контрольных органов, и для самих учреждений культуры системы государственного финансового контроля с учетом особенностей рассматриваемой сферы.

¹ См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 20 февраля 2019 г. // Российская газета. 2019. 21 февр.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В рамках настоящего диссертационной работы осуществлено комплексное исследование положения государственных учреждений культуры в системе субъектов финансового права, а также сформулированы теоретические выводы и предложены практические рекомендации по совершенствованию норм финансового законодательства в рассматриваемой сфере.

Проведенный анализ основ финансово-правового регулирования деятельности государственных учреждений культуры позволил раскрыть сущность категории «государственные учреждения культуры – субъекты финансового права» и сделать вывод, что их правовой режим характеризуется всеми основными признаками финансовой правосубъектности.

1. Доказано, что в условиях реформирования бюджетного законодательства в контексте правового регулирования деятельности государственных учреждений в Российской Федерации, направленного на расширение финансовой самостоятельности и реализации многоканальности финансирования их деятельности, государственные учреждения культуры являются самостоятельными субъектами финансового права с характерными чертами финансовой правосубъектности.

2. Установлено, что государственные казенные учреждения культуры, являющиеся получателями бюджетных средств и соответственно участниками бюджетного процесса, обладают бюджетной, налоговой, а также финансовой правосубъектностью в сфере организации страхового дела. Кроме того, неоспоримо являются субъектами бюджетного права и бюджетного процесса особо значимые федеральные бюджетные учреждения, наделенные полномочиями главного распорядителя бюджетных средств. Вопрос о принадлежности к указанной категории государственных автономных и бюджетных учреждений культуры носит дискуссионный характер. Отнесение государственных учреждений культуры к юридическим

лицам, не являющимся участниками бюджетного процесса, стало возможным в результате исследования действующего бюджетного законодательства.

3. Выявлено, что определяющим признаком наделения государственных бюджетных и автономных учреждений культуры свойством бюджетной правосубъектности служит соглашение о предоставлении субсидий на обеспечение выполнения государственного задания, которое носит по своей юридической природе публичный, бюджетно-правовой характер. Данный вывод обосновывается путем выделения специальных публично-правовых признаков указанного соглашения.

4. Доказано, что основным фактором, определяющим направления деятельности и развития государственных учреждений культуры как субъектов финансового права, выступает финансово-правовая политика государства в сфере культуры. На основе анализа действующего законодательства, документов стратегического планирования Российской Федерации определены цели, а также основные инструменты финансово-правовой политики России в сфере культуры. Установлено, что совокупность рассмотренных правовых норм создает для государственных учреждений культуры как субъектов финансового права специальный режим наибольшего благоприятствования (как сложный инструмент правовой политики), который складывается из системы поощрений и льгот, создающих для учреждения благоприятный финансовый юридический климат.

4. Выявлены характерные особенности участия государственных учреждений культуры в финансовой деятельности государства: экономическое стимулирование эффективности деятельности, многоканальность финансирования.

5. Обосновано, что налоговая правосубъектность государственного учреждения культуры характеризуется совокупностью определяющих ее налогово-правовых статусов плательщика налога на добавленную стоимость, налога на прибыль организаций, транспортного налога, налога на имущество организаций, земельного налога и др. Отмечено, что в документах по

финансово-правовой политике в сфере культуры указывается на налоговое стимулирование учреждений культуры как на одну из основных мер государственной поддержки учреждений. При анализе законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах выявлена практика предоставления государственным учреждениям культуры налоговых льгот по региональным налогам и сделан вывод о недостаточной эффективности действующих налоговых льгот. Предложена авторская классификация налоговых льгот.

6. В рамках анализа средств финансового обеспечения деятельности государственных учреждений культуры определено, что децентрализованные фонды денежных средств рассматриваемых учреждений формируются как из бюджетных источников в форме субсидий, так и дополнительных источников от осуществления приносящей доход деятельности учреждениями культуры, а также путем привлечения специальных средств с использованием методов добровольного формирования фондов денежных средств учреждений, в том числе с использованием инструментов государственно-частного партнерства, фондов целевого капитала, благотворительной и меценатской деятельности.

7. Исследование финансово-правового регулирования деятельности государственных учреждений культуры в процессе образования, распределения и использования финансовых ресурсов Российской Федерации позволило установить, что финансовое обеспечение деятельности государственных учреждений культуры осуществляется путем выделения бюджетных ассигнований в форме: субсидий на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием в соответствии с государственным заданием государственных услуг; субсидий на иные цели; субсидий на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной собственности; грантов в форме субсидий.

8. На основе анализа основных форм государственного финансового контроля сформулирована позиция, согласно которой финансовый контроль

за деятельностью государственных учреждений культуры направлен на оценку обоснованности и эффективности расходования децентрализованных фондов денежных средств. Одним из объектов финансового контроля в указанной сфере признается выполнение государственным учреждением культуры государственного задания.

Подводя итоги, следует отметить, что предпринятый анализ правового положения государственных учреждений культуры как субъектов финансового права в определенной степени обеспечивает научную основу для дальнейших теоретических исследований и разработки практических рекомендаций по совершенствованию законодательства. Предполагается, что перспективными направлениями дальнейших научных разработок в обозначенной сфере являются: изучение круга финансовых правоотношений в сфере финансирования отрасли культуры в целом, включая государственные расходы на сохранение культурного наследия Российской Федерации и кинематографию, обстоятельное осмысление финансово-правового статуса муниципальных учреждений культуры, а также финансово-правовой сравнительный анализ зарубежного опыта поддержки организаций культуры.

Проведенное исследование правового положения государственных учреждений культуры как субъектов финансового права будет способствовать дальнейшему развитию науки финансового права.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Международные правовые акты

1. Всеобщая декларация прав человека [Текст] : принята 10 декабря 1948 г. Генеральной Ассамблеей ООН // СЗ РФ. – 1998. – № 20, ст. 2126.
2. Конвенция о защите прав человека и основных свобод [Текст] : заключена в г. Риме 4 ноября 1950 г. // СЗ РФ. – 2001. – № 2, ст. 163.
3. Устав Организации Объединенных Наций [Текст] : принят в г. Сан-Франциско 26 июня 1945 г. // Сборник действующих договоров, соглашений и конвенций, заключенных СССР с иностранными государствами. – М.: Госполитиздат, 1956. – Вып. 12. – С. 14–47.
4. Устав Организации Объединенных Наций по вопросам образования, науки и культуры [Текст] : принят в г. Лондоне 16 ноября 1945 г. // Свод нормативных актов ЮНЕСКО. – М.: Международные отношения, 1991. – С. 40–43.

Нормативные правовые акты Российской Федерации

5. Конституция Российской Федерации [Текст] : принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (с изм., одобренными в ходе общероссийского голосования 1 июля 2020 г.) // Российская газета. – 1993. – 25 дек.; СЗ РФ. – 2020. – № 11, ст. 1416.
6. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (с изм. и доп. от 22 декабря 2020 г. № 448-ФЗ) [Текст] // СЗ РФ. – 1998. – № 31, ст. 3823; 2020. – № 52, ч. 1, ст. 8572.
7. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (с изм. и доп. от 8 декабря 2020 г. № 427-ФЗ) [Текст] // СЗ РФ. – 1994. – № 32, ст. 3301; 2020. – № 50, ч. 3, ст. 8072.
8. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ (с изм. и доп. от 27 декабря 2019 г. № 489-ФЗ) [Текст] // СЗ РФ. – 1996. – № 5, ст. 410; 2019. – № 52, ч. 1, ст. 7807.

9. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (с изм. и доп. от 23 ноября 2020 г. № 374-ФЗ) [Текст] // СЗ РФ. – 1998. – № 31, ст. 3824; 2020. – № 48, ст. 7627.

10. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с изм. и доп. от 29 декабря 2020 г. № 197-ФЗ) [Текст] // СЗ РФ. – 2000. – № 32, ст. 3340; 2020. – № 52, ч. 1, ст. 8603.

11. Закон РФ от 9 октября 1992 г. № 3612-1 (с изм. и доп. от 1 апреля 2020 г. № 98-ФЗ) «Основы законодательства Российской Федерации о культуре» [Текст] // Российская газета. – 1992. – 17 нояб.; СЗ РФ. – 2020. – № 14, ч. 1, ст. 2028.

12. Закон РФ от 27 ноября 1992 г. № 4015-1 (с изм. и доп. от 20 июля 2020 г. № 57) «Об организации страхового дела в Российской Федерации» // Российская газета. – 1993. – 12 янв.; СЗ РФ. – 2020. – № 30, ст. 4738.

13. Закон РФ от 15 января 1993 г. № 4301-1 (с изм. и доп. от 30 декабря 2020 г. № 508-ФЗ) «О статусе Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации и полных кавалеров ордена Славы» // Российская газета. – 1993. – 10 февр.; СЗ РФ. – 2021. – № 1, ч. 1, ст. 47.

14. Федеральный закон от 29 декабря 1994 г. № 78-ФЗ (с изм. и доп. от 1 мая 2019 г. № 93-ФЗ) «О библиотечном деле» [Текст] // СЗ РФ. – 1995. – № 1, ст. 2; 2019. – № 18, ст. 2217.

15. Федеральный закон от 11 августа 1995 г. № 135-ФЗ (с изм. и доп. от 8 декабря 2020 г. № 429-ФЗ) «О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)» [Текст] // СЗ РФ. – 1995. – № 33, ст. 3340; 2020. – № 50, ч. 3, ст. 8074.

16. Федеральный закон от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ (с изм. и доп. от 30 декабря 2020 г. № 481-ФЗ) «О некоммерческих организациях» [Текст] // СЗ РФ. – 1996. – № 3, ст. 145; 2021. – № 1, ч. 1, ст. 20.

17. Федеральный закон от 26 мая 1996 г. № 54-ФЗ (с изм. и доп. от 27 декабря 2018 г. № 515-ФЗ) «О Музейном фонде Российской Федерации

и музеях в Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 1996. – № 22, ст. 2591; 2018. – № 53, ч. 1, ст. 8441.

18. Федеральный закон от 25 февраля 1999 г. № 39-ФЗ (с изм. и доп. от 8 декабря 2020 г. № 429-ФЗ) «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» [Текст] // СЗ РФ. – 1999. – № 9, ст. 1096; 2020. – № 50, ч. 3, ст. 8074.

19. Федеральный закон от 21 июля 2005 г. № 115-ФЗ (с изм. и доп. от 8 декабря 2020 г. № 401-ФЗ) «О концессионных соглашениях» [Текст] // СЗ РФ. – 2005. – № 30, ч. 2, ст. 3126; 2020. – № 50, ч. 3, ст. 8046.

20. Федеральный закон от 26 июля 2006 г. № 135-ФЗ (с изм. и доп. от 22 декабря 2020 г. № 436-ФЗ) «О защите конкуренции» // СЗ РФ. – 2006. – № 31, ч. 1, ст. 3434; 2020. – № 52, ч. 1, ст. 8582.

21. Федеральный закон от 3 ноября 2006 г. № 174-ФЗ (с изм. и доп. от 27 ноября 2017 г. № 327-ФЗ) «Об автономных учреждениях» [Текст] // СЗ РФ. – 2006. – № 45, ст. 4626; 2017. – № 49, ст. 7319.

22. Федеральный закон от 30 декабря 2006 г. № 275-ФЗ (с изм. и доп. от 31 июля 2020 г. № 282-ФЗ) «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций» [Текст] // СЗ РФ. – 2007. – № 1, ч. 1, ст. 38; 2020. – № 31, ч.1, ст. 5041.

23. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ (с изм. и доп. от 30 декабря 2020 г. № 498-ФЗ) «Об аудиторской деятельности» [Текст] // СЗ РФ. – 2009. – № 1, ст. 15; 2021. – № 1, ч. 1, ст. 37.

24. Федеральный закон от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ (с изм. и доп. от 26 июля 2019 г. № 237-ФЗ) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» [Текст] // СЗ РФ. – 2010. – № 19, ст. 2291; 2019. – № 30, ст. 4139.

25. Федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 210-ФЗ (с изм. и доп. от 29 декабря 2020 г. № 479-ФЗ) «Об организации предоставления

государственных и муниципальных услуг» [Текст] // СЗ РФ. – 2010. – № 31, ст. 4179; 2021. – № 1, ч. 1, ст. 18.

26. Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ (с изм. и доп. от 27 декабря 2018 г. № 566-ФЗ) «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 7, ст. 903; 2018. – № 53, ч. 1, ст. 8485.

27. Федеральный закон от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ (с изм. и доп. от 22 декабря 2020 г. № 452-ФЗ) «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 30, ч. 1, ст. 4571; 2020. – № 52, ч. 1, ст. 8598.

28. Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. № 41-ФЗ (с изм. и доп. от 29 мая 2019 г. № 106-ФЗ) «О Счетной палате Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2013. – № 14, ст. 1649; 2019. – № 22, ст. 2662.

29. Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ (с изм. и доп. от 30 декабря 2020 г. № 124-ФЗ) «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» [Текст] // СЗ РФ. – 2013. – № 14, ст. 1652; 2020. – № 17, ст. 2702.

30. Федеральный закон от 2 июля 2013 г. № 181-ФЗ (с изм. и доп. от 18 июля 2017 г. № 178-ФЗ) «О внесении изменений в статьи 78 и 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации в части предоставления грантов» [Текст] // СЗ РФ. – 2013. – № 27, ст. 3473; 2017. – № 30, ст. 4458.

31. Федеральный закон от 28 июня 2014 г. № 172-ФЗ (с изм. и доп. от 31 июля 2020 г. № 264-ФЗ) «О стратегическом планировании в Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2014. – № 26, ч. 1, ст. 3378; 2020. – № 31, ч. 1, ст. 5023.

32. Федеральный закон от 4 ноября 2014 г. № 327-ФЗ «О меценатской деятельности» [Текст] // СЗ РФ. – 2014. – № 45, ст. 6137.

33. Федеральный закон от 13 июля 2015 г. № 224-ФЗ (с изм. и доп. от 29 декабря 2020 г. № 464-ФЗ) «О государственно-частном партнерстве,

муниципально-частном партнерстве в Российской Федерации и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2015. № 29, ч. 1, ст. 4350; 2021. – № 1, ч. 1, ст. 3.

34. Федеральный закон от 1 мая 2019 г. № 69-ФЗ «О внесении изменений в статьи 56 и 56.1 Федерального закона "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд"» [Текст] // СЗ РФ. – 2019. – № 18, ст. 2193.

35. Федеральный закон от 26 июля 2019 г. № 210-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2019. – № 30, ст. 4112.

36. Указ Президента РФ от 5 мая 1992 г. № 431 «О мерах по социальной поддержке многодетных семей» [Текст] // Ведомости Съезда народных депутатов РФ и Верховного Совета РФ. – 1992. – № 19, ст. 1044; СЗ РФ. – 2003. – № 9, ст. 851.

37. Указ Президента РФ от 9 марта 2004 г. № 314 (с изм. и доп. от 12 апреля 2019 г. № 448) «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» [Текст] // СЗ РФ. – 2004. – № 11, ст. 945; 2019. – № 15, ч. 1, ст. 1727.

38. Указ Президента РФ от 7 мая 2012 г. № 597 «О мероприятиях по реализации государственной социальной политики» [Текст] // СЗ РФ. – 2012. – № 19, ст. 2334.

39. Указ Президента РФ от 24 декабря 2014 г. № 808 «Об утверждении Основ государственной культурной политики» [Текст] // СЗ РФ. – 2014. – № 52, ч. 1, ст. 7753.

40. Указ Президента РФ от 31 декабря 2015 г. № 683 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2016. – № 1, ч. 2, ст. 212.

41. Указ Президента РФ от 7 мая 2018 г. № 204 (с изм. и доп. от 21 июля 2020 г. № 474) «О национальных целях и стратегических задачах

развития Российской Федерации на период до 2024 года» [Текст] // СЗ РФ. – 2018. – № 20, ст. 2817; 2020. – № 30, ст. 4884.

42. Указ Президента РФ от 21 июля 2020 г. № 474 «О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года» [Текст] // СЗ РФ. – 2020. – № 30, ст. 4884.

43. Постановление Правительства РФ от 26 июня 1995 г. № 609 (с изм. и доп. от 23 декабря 2002 г. № 919) «Об утверждении Положения об основах хозяйственной деятельности и финансирования организаций культуры и искусства» [Текст] // СЗ РФ. – 1995. – № 28, ст. 2670; 2002. – № 52, ч. 2, ст. 5225.

44. Постановление Правительства РФ от 30 июня 2004 г. № 329 (с изм. и доп. от 22 октября 2020 г. № 1717) «О Министерстве финансов Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2004. – № 31, ст. 3258; 2020. – № 43, ст. 6805.

45. Постановление Правительства РФ от 1 декабря 2004 г. № 703 (с изм. и доп. от 15 июня 2019 г. № 766) «О Федеральном казначействе» [Текст] // СЗ РФ. – 2004. – № 49, ст. 4908; 2019. – № 25, ст. 3265.

46. Постановление Правительства РФ от 18 октября 2007 г. № 684 «Об утверждении Правил опубликования отчетов о деятельности автономного учреждения и об использовании закрепленного за ним имущества» [Текст] // СЗ РФ. – 2007. – № 44, ст. 5362.

47. Постановление Правительства РФ от 26 июля 2010 г. № 538 «О порядке отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества» [Текст] // СЗ РФ. – 2010. – № 31, ст. 4237.

48. Постановление Правительства РФ от 26 июля 2010 г. № 539 (с изм. и доп. от 29 июля 2020 г. № 1133) «Об утверждении Порядка создания, реорганизации, изменения типа и ликвидации федеральных государственных учреждений, а также утверждения уставов федеральных

государственных учреждений и внесения в них изменений» [Текст] // СЗ РФ. – 2010. – № 31, ст. 4238; 2020. – № 32, ст. 5280.

49. Постановление Правительства РФ от 20 июля 2011 г. № 590 (с изм. и доп. от 30 октября 2019 г. № 1389) «О Министерстве культуры Российской Федерации» (вместе с «Положением о Министерстве культуры Российской Федерации») [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 31, ст. 4758; 2019. – № 44, ст. 6221.

50. Постановление Правительства РФ от 21 ноября 2011 г. № 959 (с изм. и доп. от 30 июля 2019 г. № 980) «Об утверждении устава федерального государственного бюджетного учреждения культуры "Государственный академический Большой театр России"» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 49, ч. 5, ст. 7280; 2019. – № 31, ст. 4646.

51. Постановление Правительства РФ от 29 ноября 2011 г. № 984 (с изм. и доп. от 14 марта 2020 г. № 282) «Об утверждении устава федерального государственного бюджетного учреждения культуры "Государственный Эрмитаж"» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 49, ч. 5, ст. 7291; 2020. – № 12, ст. 1778.

52. Постановление Правительства РФ от 10 сентября 2012 г. № 908 (с изм. и доп. от 30 мая 2017 г. № 663) «Об утверждении Положения о размещении в единой информационной системе информации о закупке» [Текст] // СЗ РФ. – 2012. – № 38, ст. 5120; 2017. – № 23, ст. 3359.

53. Постановление Правительства РФ от 17 сентября 2012 г. № 932 (с изм. и доп. от 27 декабря 2019 г. № 1906) «Об утверждении Правил формирования плана закупки товаров (работ, услуг) и требований к форме такого плана» [Текст] // СЗ РФ. – 2012. – № 39, ст. 5272; 2020. – № 1, ч. 2, ст. 92.

54. Постановление Правительства РФ от 28 ноября 2013 г. № 1092 (с изм. и доп. 17 августа 2020 г. № 1242) «О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-

бюджетной сфере» [Текст] // СЗ РФ. – 2013. – № 49, ч. 7, ст. 6435; 2020. – № 34, ст. 5469.

55. Постановление Правительства РФ от 9 января 2014 г. № 13 (с изм. и доп. от 31 декабря 2019 г. № 1843) «Об утверждении Правил осуществления капитальных вложений в объекты государственной собственности Российской Федерации за счет средств федерального бюджета» [Текст] // СЗ РФ. – 2014. – № 3, ст. 282; 2020. – № 1, ч. 1, ст. 40.

56. Постановление Правительства РФ от 9 января 2014 г. № 15 (с изм. и доп. от 4 апреля 2017 г. № 409) «Об утверждении Правил принятия решения о предоставлении получателю средств федерального бюджета права заключать соглашения о предоставлении субсидий на осуществление капитальных вложений в объекты государственной собственности Российской Федерации на срок, превышающий срок действия утвержденных лимитов бюджетных обязательств на предоставление указанных субсидий» [Текст] // СЗ РФ. – 2014. – № 3, ст. 284; 2017. – № 16, ст. 2409.

57. Постановление Правительства РФ от 10 февраля 2014 г. № 89 (с изм. и доп. от 27 июля 2019 г. № 973) «Об утверждении Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд» [Текст] // СЗ РФ. – 2014. – № 7, ст. 683; 2019. – № 31, ст. 4641.

58. Постановление Правительства РФ от 17 марта 2014 г. № 193 (с изм. и доп. от 6 ноября 2019 г. № 1409) «Об утверждении Правил осуществления главными распорядителями (распорядителями) средств федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации), главными администраторами (администраторами) доходов федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации), главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации) внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового

аудита и о внесении изменения в пункт 1 Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 10 февраля 2014 г. № 89» [Текст] // СЗ РФ. – 2014. – № 12, ст. 1290; 2019. – № 45, ст. 6363.

59. Постановление Правительства РФ от 26 июня 2015 г. № 640 (с изм. и доп. от 16 июля 2020 г. № 1052) «О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания» [Текст] // СЗ РФ. – 2015. – № 28, ст. 4226; 2020. – № 30, ст. 4915.

60. Постановление Правительства РФ от 13 сентября 2017 г. № 1101 «О внесении изменений в Постановление Правительства Российской Федерации от 26 июня 2015 г. № 640» [Текст] // СЗ РФ. – 2017. – № 38, ст. 5636.

61. Постановление Правительства РФ от 31 октября 2018 г. № 1288 (с изм. и доп. от 10 июля 2020 г. № 1019) «Об организации проектной деятельности в Правительстве Российской Федерации» (вместе с «Положением об организации проектной деятельности в Правительстве Российской Федерации») [Текст] // СЗ РФ. – 2018. – № 45, ст. 6947; 2020. – № 30, ст. 4899.

62. Постановление Правительства РФ от 29 марта 2019 г. № 374 (с изм. и доп. от 31 марта 2020 г. № 392) «О внесении изменений в Постановление Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2014 г. № 317» [Текст] // СЗ РФ. – 2019. – № 15, ч. 3, ст. 1748; 2020. – № 15, ч. 3, ст. 2260.

63. Распоряжение Правительства РФ от 5 января 2005 г. № 4-р (с изм. и доп. от 21 июля 2014 г. № 1116-р) «Об утверждении перечней федеральных государственных музеев и федеральных государственных учреждений культуры и искусства, указанных в пункте 17 статьи 1

Федерального закона "О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон "Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации"» [Текст] // СЗ РФ. – 2005. – № 3, ст. 210; 2014. – № 27, ст. 3797.

64. Распоряжение Правительства РФ от 17 ноября 2008 г. № 1662-р (с изм. и доп. от 28 сентября 2018 г. № 1151) «О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года» [Текст] // СЗ РФ. – 2008. – № 47, ст. 5489; 2018. – № 41, ст. 6246.

65. Распоряжение Правительства РФ от 7 сентября 2010 г. № 1505-р «Об утверждении методических рекомендаций по определению критериев изменения типа государственных учреждений субъектов Российской Федерации и муниципальных учреждений с учетом сферы их деятельности и рекомендаций по внесению изменений в трудовые договоры с руководителями бюджетных учреждений субъектов Российской Федерации и муниципальных бюджетных учреждений» [Текст] // СЗ РФ. – 2010. – № 37, ст. 4776.

66. Распоряжение Правительства РФ от 25 апреля 2011 г. № 729-р (с изм. и доп. от 28 ноября 2018 г. № 2611-р) «Об утверждении перечня услуг, оказываемых государственными и муниципальными учреждениями и другими организациями, в которых размещается государственное задание (заказ) или муниципальное задание (заказ), подлежащих включению в реестры государственных или муниципальных услуг и предоставляемых в электронной форме» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 18, ст. 2679; 2018. – № 50, ст. 7808.

67. Распоряжение Правительства РФ от 10 июня 2011 г. № 1019-р «О Концепции развития театрального дела в Российской Федерации на период до 2020 года» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 25, ст. 3650.

68. Распоряжение Правительства РФ от 2 апреля 2012 г. № 434-р (с изм. и доп. от 13 декабря 2017 г. № 2792-р) «О Концепции развития

циркового дела в Российской Федерации на период до 2020 года» [Текст] // СЗ РФ. – 2012. – № 15, ст. 1807; 2017. – № 51, ст. 7896.

69. Распоряжение Правительства РФ от 30 декабря 2013 г. № 2593-р «Об утверждении Программы повышения эффективности управления общественными (государственными и муниципальными) финансами до 2018 года» [Текст] // СЗ РФ. – 2014. – № 2, ч. 2, ст. 219.

70. Распоряжение Правительства РФ от 24 ноября 2015 г. № 2395-р «Об утверждении Концепции развития концертной деятельности в области академической музыки в Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2015. – № 49, ст. 6998.

71. Распоряжение Правительства РФ от 29 февраля 2016 г. № 326-р (с изм. и доп. от 30 марта 2018 г. № 551-р) «Об утверждении Стратегии государственной культурной политики на период до 2030 года» [Текст] // СЗ РФ. – 2016. – № 11, ст. 1552; 2018. – № 15, ч. 5, ст. 2202.

72. Основные направления деятельности Правительства Российской Федерации на период до 2024 года от 29 сентября 2018 г. [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

73. Паспорт национального проекта «Культура» [Электронный ресурс] : утв. президиумом Совета при Президенте РФ по стратегическому развитию и национальным проектам, протокол от 24 декабря 2018 г. № 16. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

74. Приказ Министерства финансов РФ от 20 ноября 2007 г. № 112н (с изм. и доп. от 23 марта 2018 г. № 52н) «Об общих требованиях к порядку составления, утверждения и ведения бюджетных смет казенных учреждений» [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

75. Приказ Министерства финансов РФ от 28 июля 2010 г. № 82н (с изм. и доп. от 12 декабря 2017 г. № 222н) «О взыскании в соответствующий бюджет неиспользованных остатков субсидий,

предоставленных из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации государственным (муниципальным) учреждениям» [Текст] // Российская газета. – 2010. – 24 сент.; [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2017. – 27 дек.

76. Приказ Министерства финансов РФ от 30 сентября 2010 г. № 114н (с изм. и доп. от 26 декабря 2019 г. № 287н) «Об общих требованиях к порядку составления и утверждения отчета о результатах деятельности государственного (муниципального) учреждения и об использовании закрепленного за ним государственного (муниципального) имущества» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2010. – № 50; [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2019. – 28 янв.

77. Приказ Минфина РФ от 23 декабря 2014 г. № 163н (с изм. и доп. от 7 июня 2019 г. № 89н) «О Порядке формирования и ведения реестра участников бюджетного процесса, а также юридических лиц, не являющихся участниками бюджетного процесса» [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

78. Приказ Минфина России от 31 августа 2018 г. №186н (с изм. и доп. от 7 февраля 2020 г. № 17н) «О требованиях к составлению и утверждению плана финансово-хозяйственной деятельности государственного (муниципального) учреждения» [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2018. – 15 окт.; 2020. – 6 марта.

79. Приказ Министерства культуры РФ от 27 апреля 2018 г. № 599 «Об утверждении показателей, характеризующих общие критерии оценки качества условий оказания услуг организациями культуры» [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2018. – 21 мая.

80. Приказ Казначейства России от 29 мая 2014 г. № 106 «Об утверждении Регламента проведения Федеральным казначейством

ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд» [Электронный ресурс]. Приказ Казначейства России от 29 мая 2014 г. № 106 «Об утверждении Регламента проведения Федеральным казначейством ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд» [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

81. Приказ Казначейства России от 17 октября 2016 г. № 21н (с изм. и доп. от 1 апреля 2020 г. № 16н) «О порядке открытия и ведения лицевых счетов территориальными органами Федерального казначейства» [Электронный ресурс] // [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 20 июля.

82. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 13 июня 2013 г. «О бюджетной политике в 2014–2016 годах» [Электронный ресурс] // URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/19825> (дата обращения: 15.09.2017).

83. Послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 4 декабря 2014 г. [Текст] // Российская газета. – 2014. – 5 дек.

84. Послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 3 декабря 2015 г. [Текст] // Российская газета. – 2015. – 4 дек.

85. Послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 1 декабря 2016 г. [Текст] // Парламентская газета. – 2016. – 8 дек.

86. Послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 1 марта 2018 г. [Текст] // Российская газета. – 2018. – 2 марта.

87. Послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 20 февраля 2019 г. [Текст] // Российская газета. – 2019. – 21 февр.

88. Письмо Министерства финансов РФ от 16 мая 2011 г. № 12-08-22/1959 «Комплексные рекомендации органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органам местного самоуправления по реализации Федерального закона от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в

связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений"» // Администратор образования. – 2011. – № 16.

89. Письмо Министерства финансов РФ № 02-13-07/3919, Казначейства России № 42-7.4-05/5.1-545 от 26 сентября 2012 г. «По вопросам исполнения судебных актов, предусматривающих обращение взыскания на средства бюджетных учреждений» [Текст] // Официальные документы в образовании. – 2012. – № 34.

90. Письмо Министерства финансов РФ от 12 июля 2017 г. № 23-05-07/44458 «Об эффективности налоговых льгот и преференций бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

91. Письмо Министерства финансов РФ от 22 марта 2019 г. № 03-03-05/19322 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «Консультант Плюс».

92. Закон г. Санкт-Петербурга от 25 декабря 2006 г. № 627-100 (с изм. и доп. от 18 октября 2019 г. № 461-105) «Об участии Санкт-Петербурга в государственно-частных партнерствах» [Текст] // Вестник Администрации Санкт-Петербурга. – 2007. – № 1; Официальный сайт Администрации Санкт-Петербурга (http://www.gov.spb.ru/norm_baza/npa). – 2019. – 22 окт.

93. Закон Московской области от 22 июля 2013 г. № 81/2013-ОЗ (с изм. и доп. от 22 декабря 2020 г. № 285/2020-ОЗ) «О государственной политике в сфере культуры в Московской области» [Текст] // Ежедневные новости. Подмосковье. – 2013. – 31 июля; Официальный сайт Правительства Московской области (<http://www.mosreg.ru>). – 2020. – 22 дек.

94. Закон Рязанской области от 29 апреля 1998 г. № 68-ОЗ (с изм. и доп. от 10 августа 2020 г. № 60-ОЗ) «О налоговых льготах» [Текст] // Рязанские ведомости. – 1998. – 26 мая; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2018. – 12 авг.

95. Закон Чувашской Республики от 23 июля 2001 г. № 38 (с изм. и доп. от 26 ноября 2020 г. № 103) «О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации» [Текст] // СЗ Чувашской Республики. – 2001. – № 9/10, ст. 331; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 26 нояб.

96. Закон Томской области от 8 августа 2001 г. № 88-ОЗ (с изм. и доп. от 6 мая 2019 г. № 39-ОЗ) «О предоставлении льгот благотворительным организациям на территории Томской области» [Текст] // Официальные ведомости Государственной думы Томской области. – 2001. – № 36 (58); Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2019. – 8 мая.

97. Закон Пермской области от 30 августа 2001 г. № 1685-296-ПК (с изм. и доп. от 27 августа 2018 г. № 257-ПК) «О налогообложении в Пермском крае» [Текст] // СЗ Пермского края. – 2009. – № 2, ч. 2; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2018. – 21 авг.

98. Закон Тверской области от 6 ноября 2002 г. № 75-ЗО (с изм. и доп. от 25 декабря 2019 г. № 77-ЗО) «О транспортном налоге в Тверской области» [Текст] // Тверские ведомости. – 2002. – 15–21 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2018. – 26 дек.

99. Закон Оренбургской области от 16 ноября 2002 г. № 322/66-III-ОЗ (с изм. и доп. от 20 апреля 2020 г. № 2185/583-VI-ОЗ) «О транспортном налоге» [Текст] // Южный Урал. – 2002. – 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 21 апр.

100. Закон Тюменской области от 19 ноября 2002 г. № 93 (с изм. и доп. от 25 декабря 2020 г. № 93) «О транспортном налоге» [Текст] // Вестник Тюменской областной думы. – 2002. – № 10; Официальный

интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 26 дек.

101. Закон Ненецкого АО от 25 ноября 2002 г. № 375-ОЗ (с изм. и доп. от 23 апреля 2020 г. № 75-ОЗ) «О транспортном налоге» [Текст] // Бюллетень нормативных актов Ненецкого автономного округа. – 2002. – № 8; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 24 апр.

102. Закон Калужской области от 26 ноября 2002 г. № 156-ОЗ (с изм. и доп. от 26 ноября 2020 г. № 13-ОЗ) «О транспортном налоге на территории Калужской области» // Весть. – 2002. – 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 27 нояб.

103. Закон Орловской области от 26 ноября 2002 г. № 289-ОЗ (с изм. и доп. от 2 сентября 2020 г. № 880-ОЗ) «О транспортном налоге» [Текст] // Орловская правда. – 2002. – 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 18 марта.

104. Закон Республики Бурятия от 26 ноября 2002 г. № 145-III (с изм. и доп. от 27 января 2021 г. 1344-VI) «О некоторых вопросах налогового регулирования в Республике Бурятия, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации» [Текст] // Бурятия. – 2002. – 28 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 13 мая.

105. Закон Нижегородской области от 28 ноября 2002 г. № 71-ОЗ (с изм. и доп. от 2 октября 2020 г. № 108-ОЗ) «О транспортном налоге» [Текст] // Нижегородские новости. – 2002. – 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 2 окт.

106. Закон Свердловской области от 29 ноября 2002 г. № 43-ОЗ (с изм. и доп. от 23 июня 2020 г. № 77-ОЗ) «Об установлении и введении

в действие транспортного налога на территории Свердловской области» [Текст] // Областная газета. – 2002. – 30 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2018. – 27 июня.

107. Закон Воронежской области от 11 июня 2003 г. № 28-ОЗ (с изм. и доп. от 16 ноября 2020 г. № 95-ОЗ) «О предоставлении налоговых льгот по уплате транспортного налога на территории Воронежской области» [Текст] // Коммуна. – 2003. – 20 июня; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2019. – 17 нояб.

108. Закон Ярославской области от 15 октября 2003 г. № 46-З (с изм. и доп. от 8 июля 2020 г. № 48-З) «О налоге на имущество организаций в Ярославской области» [Текст] // Губернские вести. – 2003. – 20 окт.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 9 июля.

109. Закон Калужской области от 10 ноября 2003 г. № 263-ОЗ (с изм. и доп. от 26 ноября 2020 г. № 13-ОЗ) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Весть. – 2003. – 12 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 16 нояб.

110. Закон Республики Адыгея от 22 ноября 2003 г. № 183 (с изм. и доп. от 4 августа 2020 г. № 367) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Советская Адыгея. – 2003. – 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 6 авг.

111. Закон Саратовской области от 24 ноября 2003 г. № 73-ЗСО (с изм. и доп. от 18 февраля 2021 г. № 17-ЗСО) «О введении на территории Саратовской области налога на имущество организаций» [Текст] // Саратов – столица Поволжья. – 2003. – 28 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 24 февр.

112. Закон Ленинградской области от 25 ноября 2003 г. № 98-ОЗ (с изм. и доп. от 16 апреля 2020 г. № 47-ОЗ) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Вестник Правительства Ленинградской области. –

2003. – № 32; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 17 апр.

113. Закон Орловской области от 25 ноября 2003 г. № 364-ОЗ (с изм. и доп. от 30 июня 2020 г. № 2498-ОЗ) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Собрание нормативных правовых актов Орловской области. – 2004. – № 20; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 1 июля.

114. Закон Псковской области от 25 ноября 2003 г. № 316-ОЗ (с изм. и доп. от 29 декабря 2020 г. № 2136-ОЗ) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Псковская правда. – 2003. – 26 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2019. – 20 нояб.

115. Закон Самарской области от 25 ноября 2003 г. № 98-ГД (с изм. и доп. от 8 мая 2020 г. № 49-ГД) «О налоге на имущество организаций на территории Самарской области» [Текст] // Волжская коммуна. – 2003. – 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 10 мая.

116. Закон Санкт-Петербурга от 26 ноября 2003 г. № 684-96 (с изм. и доп. от 29 июля 2020 г. № 377-59) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Санкт-Петербургские ведомости. – 2003. – 28 нояб.; Официальный сайт Администрации Санкт-Петербурга (http://www.gov.spb.ru/norm_baza/npa). – 2020. – 30 июля.

117. Закон Нижегородской области от 27 ноября 2003 г. № 109-З (с изм. и доп. от 2 октября 2020 г. № 106-З) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Нижегородские новости. – 2003. – 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2019. – 30 нояб.

118. Закон Республики Мордовия от 27 ноября 2003 г. № 54-З (с изм. и доп. от 19 мая 2020 г. № 22-З) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Известия Мордовии. – 2003. – 28 нояб.;

Официальный интернет-портал правовой информации
(<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 20 мая.

119. Закон Свердловской области от 27 ноября 2003 г. № 35-ОЗ (с изм. и доп. от 23 декабря 2020 г. № 145-ОЗ) «Об установлении на территории Свердловской области налога на имущество организаций» [Текст] // Областная газета. – 2003. – 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 24 дек.

120. Закон Удмуртской Республики от 27 ноября 2003 г. № 55-РЗ (с изм. и доп. 30 ноября 2020 г. № 45-РЗ) «О налоге на имущество организаций в Удмуртской Республике» [Текст] // Удмуртская правда. – 2003. – 29 нояб.; Известия Удмуртской Республики. – 2020. – 2 дек.

121. Закон Республики Башкортостан от 28 ноября 2003 г. № 43-З (с изм. и доп. 30 ноября 2020 г. № 328-З) «О налоге на имущество организаций» // Республика Башкортостан. – 2003. – 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 1 дек.

122. Закон Самарской области от 7 ноября 2005 г. № 187-ГД (с изм. и доп. от 20 июля 2020 г. № 93-ГД) «О пониженных ставках налога на прибыль, зачисляемого в областной бюджет» [Текст] // Волжская коммуна. – 2005. – 10 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 20 июля.

123. Закон Красноярского края от 8 ноября 2007 г. № 3-674 (с изм. и доп. от 24 декабря 2020 г. № 10-4597) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Краевой вестник. – 2007. – № 109; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 30 дек.

124. Закон Красноярского края от 8 ноября 2007 г. № 3-676 (с изм. и доп. от 19 ноября 2020 г. № 10-4423) «О транспортном налоге» [Текст] // Краевой вестник. – 2007. – № 109; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 20 нояб.

125. Закон Камчатского края от 22 ноября 2007 г. № 688 (с изм. и доп. от 6 октября 2020 г. № 512) «О налоге на имущество организаций в Камчатском крае» [Текст] // Официальные ведомости. – 2007. – 24 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 7 окт.

126. Закон Астраханской области от 26 ноября 2009 г. № 92/2009-ОЗ (с изм. и доп. от 7 мая 2020 г. № 36/2020-ОЗ) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. – 2009. – 26 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 8 мая.

127. Закон Костромской области от 29 декабря 2011 г. № 172-5-ЗКО (с изм. и доп. от 27 ноября 2018 г. 482-6-ЗКО) «О понижении налоговой ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков, осуществляющих деятельность на территории Костромской области» [Текст] // СП – нормативные документы. – 2011. – 30 дек.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2018. – 29 нояб.

128. Закон Республики Крым от 19 ноября 2014 г. № 7-ЗРК/2014 (с изм. и доп. от 25 ноября 2020 г. № 130-ЗРК/2020) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Крымские известия. – 2014. – 25 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 27 нояб.

129. Закон города Севастополя от 26 ноября 2014 г. № 80-ЗС (с изм. и доп. от 17 ноября 2020 г. № 607-ЗС) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Севастопольские известия. – 2014. – 29 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 1 мая.

130. Закон Ульяновской области от 2 сентября 2015 г. № 99-ЗО (с изм. и доп. от 2 ноября 2020 г. № 132-ЗО) «О налоге на имущество организаций на территории Ульяновской области» [Текст] // Ульяновская правда. – 2015. –

7 нояб.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2018. – 5 нояб.

131. Закон Челябинской области от 25 ноября 2016 г. № 449-ЗО (с изм. и доп. от 29 июня 2020 г. № 174-ЗО) «О налоге на имущество организаций» [Текст] // Южноуральская панорама. – 2016. – 3 дек.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). 2020. – 30 июня.

132. Закон Челябинской области от 28 ноября 2016 г. № 453-ЗО (с изм. и доп. от 3 сентября 2020 г. № 214-ОЗ) «О снижении налоговой ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков» [Текст] // Южноуральская панорама. – 2016. – 3 дек.; Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2020. – 30 июня.

133. Закон Республики Коми от 27 ноября 2018 г. № 102-РЗ «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Республики Коми и признании утратившими силу отдельных законодательных актов Республики Коми по вопросам о налоговых льготах» [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации (<http://www.pravo.gov.ru>). – 2018. – 3 дек.

134. Федеральный закон от 21 июля 2005 г. № 94-ФЗ (с изм. и доп. от 2 июля 2013 г. № 171) «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд» // СЗ РФ. – 2005. № 30, ч. 1, ст. 3105; 2013. – № 27, ст. 3463. – Документ утратил силу.

Материалы правоприменительной практики

135. Определение Верховного Суда РФ от 2 октября 2017 г. № 309-КГ17-7502 по делу № А50-9299/2016 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

136. Определение Верховного Суда РФ от 31 января 2018 г. № 307-КГ17-21473 по делу № А26-10526/2016 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

137. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 5 июля 2017 г. № 13АП-11128/2017 по делу № А26-10526/2016 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

138. Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 24 мая 2017 г. № Ф06-20072/2017 по делу № А65-15900/2016 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

139. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 27 сентября 2017 г. № Ф07-10897/2017 по делу № А56-70996/2016 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

140. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 10 октября 2017 г. № Ф07-10327/2017 по делу № А26-10526/2016 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

141. Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 21 марта 2019 г. № Ф06-43356/2019 по делу № А06-950/2018 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

142. Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 3 октября 2018 г. по делу № А06-950/2018 по делу № А70-16539/2017 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

143. Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 21 марта 2019 г. № Ф06-43356/2019 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

144. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 14 июля 2017 г. № Ф07-10897/2017 по делу № А56-70996/2016 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

145. Решение Арбитражного суда Республики Карелия от 10 марта 2017 г. по делу № А26-10526/2016 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

146. Решение Торжокского городского суда Тверской области от 23 августа 2017 г. по делу № А26-23726/2017 [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

147. Обзор судебной практики по вопросам, связанным с применением Федерального закона от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц», утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 16 мая 2018 г. [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

148. Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка целевого и эффективного использования средств федерального бюджета, внебюджетных источников и федеральной собственности в 2014–2015 гг. и истекшем периоде 2016 г., направленных на развитие театрального искусства, включая выполнение Плана мероприятий по реализации Концепции долгосрочного развития театрального дела в Российской Федерации на период до 2020 г., утвержденной распоряжением Правительства Российской Федерации от 10 июня 2011 г. № 1019-р» // Бюллетень Счетной палаты РФ. – 2017. – № 7.

149. Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка полноты, обоснованности, результативности и эффективности расходования в 2016–2017 гг. и истекшем периоде 2018 г. средств федерального бюджета, направленных учреждениям, подведомственным федеральным органам, на

финансовое обеспечение предоставления государственных услуг в сфере культуры» // Бюллетень Счетной палаты РФ. – 2018. – № 12.

150. Отчет о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Оценка полноты, обоснованности, результативности и эффективности расходования в 2016–2017 гг. и истекшем периоде 2018 г. средств федерального бюджета, направленных учреждениям, подведомственным федеральным органам, на финансовое обеспечение предоставления государственных услуг в сфере культуры» // Бюллетень Счетной палаты РФ. – 2019. – № 1.

151. Отчет о деятельности Счетной палаты Ульяновской области за 2017 г. [Электронный ресурс]. – URL: <http://spuo.ru/activity/otcheti> (дата обращения: 21.12.2019).

152. Отчет о работе Контрольно-счетной палаты Санкт-Петербурга за 2017 г. [Электронный ресурс]. – URL: https://ksp.org.ru/files/materials/documents/Отчет_2018.pdf (дата обращения: 24.12.2019).

153. Отчет о деятельности Контрольно-счетной палаты Воронежской области за 2018 г. [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.ksp-vrn.ru/activity/reports> (дата обращения: 21.12.2019).

154. Отчет о деятельности Контрольно-счетной палаты Приморского края за 2018 г. [Электронный ресурс]. – URL: http://ksp25.ru/working/2018_god/ (дата обращения: 21.12.2019).

155. Отчет о работе Контрольно-счетной палаты Санкт-Петербурга за 2018 г. [Электронный ресурс]. – URL: https://ksp.org.ru/files/materials/documents/Отчет_о_работе_КСП_СПб_за_2018.pdf. (дата обращения: 26.12.2019).

156. Отчет о деятельности Счетной палаты Саратовской области за 2018 г. [Электронный ресурс]. – URL: <http://sp-so.ru/activities/38> (дата обращения: 24.12.2019).

157. Решение Инспекции ФНС по г. Тюмени № 3 от 2 июня 2017 г. № 12-5-22/126497 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» [Электронный ресурс]. – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

Монографии, учебники, учебные пособия, словари, энциклопедии

158. Административное право: учебник [Текст] / под ред. Л.Л. Попова, М.С. Студеникиной. – М.: Норма, 2008. – 992 с.

159. *Алексеев, С.С.* Общая теория права: учебник [Текст] / С.С. Алексеев. – М.: Велби, Проспект, 2008. – 380 с.

160. *Алексеев, С.С.* Общие дозволения и общие запреты в советском праве [Текст] / С.С. Алексеев ; под ред. Л.А. Плехановой. – М.: Юрид. лит., 1989. – 288 с.

161. *Алексеев, С.С.* Основы правовой политики в России: курс лекций [Текст] / С.С. Алексеев. – М.; Екатеринбург: Де-Юре, 1995. – 128 с.

162. *Арзуманова, Л.Л.* Правовое регулирование аудиторской деятельности: учебное пособие для магистратуры [Текст] / Л.Л. Арзуманова ; под ред. Е.Ю. Грачевой. – М.: Норма, Инфра-М, 2018. – 128 с.

163. *Бакаева, О.Ю.* Правовое регулирование финансовой деятельности таможенных органов Российской Федерации: монография [Текст] / О.Ю. Бакаева; под ред. Н.И. Химичевой. – Саратов: Изд-во Саратовской государственной академии права, 2004. – 194 с.

164. *Бахрах, Д.Н.* Административное право: учебник [Текст] / Д.Н. Бахрах, Б.В. Россинский, Ю.Н. Стариков. – 3-е изд., пересмотр. и доп. – М.: Норма, 2007. – 816 с.

165. *Бекерская, Д.А.* Управление финансовой деятельностью бюджетных учреждений: учебное пособие [Текст] / Д.А. Бекерская. – Одесса: Одесский государственный университет, 1986. – 80 с.

166. *Белых, В.С.* Налоговое право России: краткий учебный курс [Текст] / В.С. Белых, Д.В. Винницкий. – М.: Норма, 2004. – 320 с.

167. *Братусь, С.Н.* Субъекты гражданского права: монография [Текст] / С.Н. Братусь. – М.: Госюриздат, 1950. – 367 с.
168. *Варнавский, В.Г.* Государственно-частное партнерство: теория и практика: учебное пособие [Текст] / В.Г. Варнавский, А.В. Клименко, В.А. Королев и др. – М.: Издат. дом Государственного университета – Высшей школы экономики, 2010. – 285 с.
169. *Винницкий, Д.В.* Субъекты налогового права: монография [Текст] / Д.В. Винницкий. – М.: Норма, 2000. – 192 с.
170. *Витрук, Н.В.* Общая теория правового положения личности: монография [Текст] / Н.В. Витрук. – М.: Норма, Инфра-М, 2017. – 448 с.
171. *Глазырин, В.В.* Хозрасчет. Труд. Стимулы [Текст] / В.В. Глазырин. – М.: Знание, 1989. – 63 с.
172. *Грачева, Е.Ю.* Финансовое право: учебник для средних специальных учебных заведений [Текст] / Е.Ю. Грачева, Э.Д. Соколова. – 4-е изд., испр. и доп. – М.: Норма, Инфра-М, 2013. – 352 с.
173. *Гройс, Б.* О новом. Опыт экономики культуры [Текст] / Б. Гройс. – М.: Ад Маргинем Пресс, 2015. – 240 с.
174. *Гурвич, Г.Д.* Философия и социология права: избранные сочинения [Текст] / Г.Д. Гурвич; пер с фр. М.В. Антонова, Л.В. Ворониной. – СПб.: Изд-во юридического факультета Санкт-Петербургского государственного университета, 2004. – 848 с.
175. *Гуревич, А.Я.* Категории средневековой культуры [Текст] / А.Я. Гуревич. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: Искусство, 1984. – 350 с.
176. *Зеленцова, Е.В.* Культурная политика и экономика культуры: тезисы для сборки региональных стратегий [Текст] / Е.В. Зеленцова, Е.Х. Мельвиль. – М.: Арт-транзит, 2010. – 96 с.
177. *Землин, А.И.* Правовое положение государственных учреждений, подведомственных Министерству транспорта Российской Федерации и Федеральному агентству железнодорожного транспорта: монография [Текст]

/ А.И. Землин, О.М. Землина, А.В. Пищелко. – М.: Юридический институт Российского университета транспорта, 2013. – 106 с.

178. *Игнатъева, Е.Л.* Экономика культуры: учебное пособие [Текст] / Е.Л. Игнатъева. – 4-е изд., изм. и доп. – М.: Российский университет театрального искусства, 2013. – 384 с.

179. *Казимирчук, В.П.* Драма российского закона: монография [Текст] / В.П. Казимирчук, Н.П. Медведев. – М.: Юридическая книга, 1996. – 128 с.

180. *Карасева, М.В.* Финансовое правоотношение: монография [Текст] / М.В. Карасева. – М.: Норма, 2001. – 288 с.

181. *Конин, Н.М.* Административное право России: учебник [Текст] / Н.М. Конин. – М.: Велби, 2010. – 360 с.

182. *Крохина, Ю.А.* Финансовое право России: учебник [Текст] / Ю.А. Крохина. – М.: Норма, 2008. – 720 с.

183. *Кулапов, В.Л.* Теория государства и права: учебник [Текст] / В.Л. Кулапов. – Саратов.: Изд-во Саратовской государственной академии права, 2011. – 363 с.

184. *Кулапов, В.Л.* Теория государства и права: учебник [Текст] / В.Л. Кулапов, А.В. Малько. – М.: Норма, Инфра-М, 2011. – 384 с.

185. *Лазарев, В.В.* Эффективность правоприменительных актов (вопросы теории) [Текст] / В.В. Лазарев ; науч. ред. А.К. Безина – Казань: Изд-во Казанского университета, 1975. – 207 с.

186. *Лайченкова, Н.Н.* Стимулы в налоговом праве [Текст] / Н.Н. Лайченкова. – Саратов: Изд-во Саратовского государственного социально-экономического университета, 2009. – 144 с.

187. *Лопашенко, Н.А.* Уголовная политика [Текст] / Н.А. Лопашенко. – М.: Волтерс Клувер, 2009. – 579 с.

188. *Лотман, Ю.М.* Беседы о русской культуре. Быт и традиции русского дворянства (XVII – XIX века) [Текст] / Ю.М. Лотман. – СПб: Азбука, 2015. – 608 с.

189. *Мамардашвили, М.К.* Сознание и цивилизация [Текст] / М.К. Мамардашвили. – СПб.: Азбука, Азбука-Аттикус, 2019. – 352 с.
190. *Матузов, Н.И.* Личность. Права. Демократия. Теоретические проблемы субъективного права: монография [Текст] / Н.И. Матузов. – Саратов: Изд-во Саратовского университета, 1972. – 290 с.
191. *Матузов, Н.И.* Теория государства и права: учебник [Текст] / Н.И. Матузов, А.В. Малько. – М.: Юристъ, 2004. – 512 с.
192. *Малько, А.В.* Стимулы и ограничения в праве [Текст] / А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2004. – 250 с.
193. *Малько, А.В.* Теория правовой политики [Текст] / А.В. Малько. – М.: Юрлитинформ, 2012. – 328 с.
194. *Музычук, В.Ю.* Государственная поддержка культуры: ресурсы, механизмы, институты [Текст] / Ю.В. Музычук. – М.; СПб.: Нестор-История, 2013. – 280 с.
195. *Нерсесянц, В.С.* Философия права: учебник для вузов [Текст] / В.С. Нерсесянц. – М.: Норма, 1997. – 652 с.
196. *Пешкова, Х.В.* Бюджетное право России [Текст] / Х.В. Пешкова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, Инфра-М, 2018. – 404 с.
197. *Писарева, Е.Г.* Социальные учреждения в системе субъектов финансового права: монография [Текст] / Е.Г. Писарева; под ред. Н.И. Химичевой. – Саратов: Изд-во Саратовской государственной академии права, 2010. – 253 с.
198. *Писарева, Е.Г.* Правовое положение государственных учреждений в сфере финансов: монография [Текст] / Е.Г. Писарева ; под ред. Н.И. Химичевой. – М.: Юрлитинформ, 2011. – 216 с.
199. *Покачалова, Е.В.* Публичный долг в Российской Федерации: вопросы теории финансового права: монография [Текст] / Е.В. Покачалова ; под ред. Н.И. Химичевой. – Саратов: Изд-во Саратовской государственной академии права, 2007. – 296 с.

200. Правовая политика: словарь и проект концепции [Текст] / под ред. А.В. Малько. – Саратов: Изд-во Саратовской государственной юридической академии, 2010. – 287 с.
201. Правовая политика России: теория и практика: монография [Текст] / под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – М.: Велби, Проспект, 2006. – 752 с.
202. *Ровинский, Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права: монография [Текст] / Е.А. Ровинский.– М.: Норма, 2018. – 176 с.
203. *Рубинштейн, А.Я.* Институты общественной поддержки культурной деятельности: монография [Текст] / А.Я. Рубинштейн. – М.: Изд-во Государственного института искусствознания, 2015. – 264 с.
204. Советское финансовое право: учебник [Текст] / отв. ред. Е.А. Ровинский. – М.: Юрид. лит., 1961. – 350 с.
205. Советское финансовое право: учебник [Текст] / под ред. Л.К. Воронова, Н.И. Химичевой. – М.: Юрид. лит., 1987. – 464 с.
206. Советское финансовое право: учебник [Текст] / отв. ред. Г.С. Гуревич. – М.: Юрид. лит., 1985. – 272 с.
207. Советское финансовое право: учебник [Текст] / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. – М.: Юрид. лит., 1974. – 328 с.
208. *Соколова, Э.Д.* Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований: монография [Текст] / Э.Д. Соколова. – М.: Юриспруденция, 2009. – 161 с.
209. *Сорокин, П.А.* Преступление и кара, подвиг и награда. Социологический этюд об основных формах общественного поведения и морали [Текст] / П.А. Сорокин. – СПб.: Изд-во Русского христианского гуманитарного института, 1999. – 446 с.
210. *Субочев, В.В.* Законные интересы: монография [Текст] / В.В. Субочев ; под ред. А.В. Малько. – М.: Норма, 2008. – 237 с.

211. Теория государства и права: курс лекций [Текст] / под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – М.: Юристъ, 2001. – 776 с.
212. *Тихомиров, Ю.А.* Публичное право: учебник [Текст] / Ю.А. Тихомиров. – М.: Изд-во Бек, 1995. – 496 с.
213. *Тихомиров, Ю.А.* Современное публичное право: монографический учебник [Текст] / Ю.А. Тихомиров. – М.: Эксмо, 2008. – 446 с.
214. *Торган, К.Э.* Правовые стимулы научно-технического процесса в производственном объединении [Текст] / К.Э. Торган. – М.: Юрид. лит., 1983. – 88 с.
215. *Тросби, Д.* Экономика и культура [Текст] / Д. Тросби ; пер. с англ. И. Кушнаревой. – М.: Издат. дом Высшей школы экономики, 2013. – 256 с.
216. *Вострикова, Л.Г.* Финансовое право: учебник для вузов [Текст] / Л.Г. Вострикова. – 3-е изд., перераб и доп. – М.: Юстицинформ, 2007. – 376 с.
217. Философский энциклопедический словарь / сост. Л.Ф. Ильичев, П.Н. Федосеев, С.М. Ковалев. – М.: Советская энциклопедия, 1983. – 292 с.
218. Финансовое право: учебник [Текст] / О.Н. Горбунова, Е.Ю. Грачева, М.Ф. Ивлиева и др. ; отв. ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопятенко. – М.: Велби, Проспект, 2003. – 536 с.
219. Финансовое право: учебник [Текст] / отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Норма, Инфра-М, 2013. – 752 с.
220. Финансовое право: учебник [Текст] / отв. ред. Н.И. Химичева, Е.В. Покачалова. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, Инфра-М, 2017. – 800 с.
221. *Шуберт, К.* Удел куратора. Концепция музея от Великой французской революции до наших дней [Текст] / К. Шуберт. – М.: Ад Маргинем Пресс, 2016. – 224 с. – (Серия: Garage Pro).
222. Эффективность правовых норм [Текст] / В.Н. Кудрявцев, В.И. Никитинский, И.С. Самощенко, В.В. Глазырин. – М.: Юрид. лит., 1980. – 280 с.

Статьи из периодических изданий, сборников научных трудов

223. *Абанкина, Т.В.* Экономика желаний в современной «цивилизации досуга» [Электронный ресурс] / Т.В. Абанкина // Отечественные записки. – 2005. – № 4. – Режим доступа: <http://www.strana-oz.ru/2005/4/ekonomika-zhelaniy-v-sovremennoy-civilizacii-dosuga> (дата обращения: 16.07.2018).

224. *Авдони́на, А.Г.* Роль маркированных налогов в финансировании отрасли культуры [Текст] / А.Г. Авдони́на, Т.В. Ермошина // Инновационная наука. – 2015. – № 6. – С. 73–79.

225. *Андриевский, К.В.* О понятии финансово-правового режима и характеристике его отдельных видов [Текст] / К.В. Андриевский // Государство и право. – 2018. – № 11. – С. 41–51.

226. *Аузан, А.А.* Социокультурные коды в экономическом анализе [Текст] / А.А. Аузан // Журнал Новой экономической ассоциации. – 2013. – № 1. – С. 173–176.

227. *Беликов, Е.Г.* Принцип социальной направленности финансового правового регулирования [Текст] / Е.Г. Беликов // Ленинградский юридический журнал. – 2013. – № 3 (33). – С. 29–33.

228. *Болдырев, В.А.* Новая типология государственных и муниципальных учреждений [Текст] / В.А. Болдырев // Российская юстиция. – 2010. – № 10. – С. 62–65.

229. *Болтинова, О.В.* К вопросу о государственном финансовом контроле в Российской Федерации [Текст] / О. В. Болтинова // Финансовое право и управление. – 2013. – № 2. – С. 39–45.

230. *Болтинова, О.В.* К вопросу о финансовом контроле за деятельностью бюджетных, казенных и автономных учреждений Российской Федерации [Текст] / О.В. Болтинова // Финансы, кредит и финансовое право. – 2011. – № 10. – С. 183–188.

231. *Бухвальд, Е.М.* Национальные проекты в системе стратегического планирования в Российской Федерации [Текст] / Е.М. Бухвальд // Теория и практика общественного развития. – 2019. – № 2. – С. 54–58.

232. *Бухвальд Е.М.* Национальные проекты России: региональное измерение [Текст] / Е.М. Бухвальд, О.Б. Иванов // Экономическая теория, анализ, практика. – 2019. – № 1. – С. 37–53.

233. *Вагин, В.В.* Инициативное бюджетирование: международный контекст российской версии [Текст] / В.В. Вагин, Н.А. Шаповалова, Н.В. Гаврилова // Финансовый журнал. – 2015. – № 3. – С. 117–122.

234. *Вагин, В.В.* Теоретические аспекты развития инициативного бюджетирования в России [Текст] / В.В. Вагин // Финансовый журнал. – 2016. – № 3. – С.105–114.

235. *Варламова, Н.В.* Эффективность правового регулирования: переосмысление концепции [Текст] / Н.В. Варламова // Правоведение. – 2009. – № 1. – С. 212–232.

236. *Ветютнев, Ю.Ю.* Аксиологическое единство эффективности и справедливости в праве [Текст] / Ю.Ю. Ветютнев // Правовое регулирование: проблемы эффективности, легитимности, справедливости: сб. тр. междунар. науч. конф. – Воронеж: Наука-Юнипресс, 2016. – С. 176–182.

237. *Винницкий, Д.В.* Налоговая правосубъектность организации [Текст] / Д.В. Винницкий // Журнал российского права. – 2001. – № 10. – С. 43–48.

238. *Гаврилова, Н.В.* Зарубежные тренды в сфере партисипаторного бюджетирования [Текст] / Н.В. Гаврилова // Финансовый журнал. – 2016. – № 2. – С. 118–125.

239. *Дощицина, О.В.* Финансово-правовой статус автономного учреждения [Текст] / О.В. Дощицина // Вестник Российской правовой академии. – 2008. – № 2. – С. 24–27.

240. *Еремина, Е.А.* Дискуссионные вопросы определения специальной правосубъектности государственных учреждений культуры [Текст] / Е.А. Еремина // Право и общество в условиях глобализации: перспективы развития: сб. науч. тр. по матер. междунар. науч.- практ. конф. «Значение российского и международного права в процессе повышения гражданской

активности в Российской Федерации: вопросы теории и практики» (12 декабря 2017 г.) / под ред. В.В. Бехер, Н.Н. Лайченковой. – Саратов: Саратовский социально-экономический институт (филиал) РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2018. – С. 216–222.

241. *Еремина, Е.А.* Национальный проект «Культура» как инструмент финансово-правовой политики в сфере регулирования деятельности государственных учреждений культуры [Текст] / Е.А. Еремина // Вопросы экономики и права. – 2019. – № 6. – С. 21–25.

242. *Еремина, Е.А.* Основы финансово-правовой политики Российской Федерации в сфере культуры [Текст] / Е.А. Еремина // Правовая культура. – 2018. – № 1. – С. 131–135.

243. *Еремина, Е.А.* Особенности налогово-правового стимулирования институтов государственно-частного партнерства, благотворительной деятельности и меценатства как инструментов финансового обеспечения государственных учреждений культуры [Текст] / Е.А. Еремина // Ленинградский юридический журнал. – 2019. – № 3. – С. 178–187.

244. *Еремина, Е.А.* Перспективные направления развития финансово-правовой политики Российской Федерации в сфере культуры [Текст] / Е.А. Еремина // Ленинградский юридический журнал. – 2017. – № 4. – С. 182–19.

245. *Еремина, Е.А.* Публично-правовая природа договора о предоставлении бюджетных средств как основание определения бюджетной правосубъектности государственных учреждений культуры [Текст] / Е.А. Еремина // Право и общество в условиях глобализации: перспективы развития: сб. науч. тр. по матер. междунар. науч.-практ. конф. «Экономико-правовое регулирование частных и публичных интересов в условиях цифровой реальности» (12 декабря 2019 г.) / под ред. В.В. Бехер, Н.Н. Лайченковой. – Саратов: Изд-во Саратовского социально-экономического института (филиала) РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2020. – С. 272–275.

246. *Жохова, М.А.* Модели финансирования культуры [Текст] / М.А. Жохова // Экономический журнал. – 2013. – Т. 29, № 16. – С. 157–163.
247. *Зайцева, Г.Г.* Механизм реализации автономными учреждениями бюджетных инвестиций [Текст] / Г.Г. Зайцева // Руководитель автономного учреждения. – 2013. – № 10. – С. 31–38.
248. *Землянская, Н.И.* О понятии «расходы бюджета» [Текст] / Н.И. Землянская // Ленинградский юридический журнал. – 2013. – № 3 (33). – С. 72–75.
249. *Землянская, Н.И.* Публичные расходы как понятие финансово-правовой науки [Текст] / Н.И. Землянская // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2017. – № 8. – С. 49–55.
250. *Ильин, А.Ю.* Правовая доктрина финансового контроля [Текст] / А.Ю. Ильин, М.А. Моисеенко // Финансовое право. – 2014. – № 4. – С. 14–23.
251. *Кожевников, О.А.* Финансово-правовые основы меценатской и благотворительной деятельности [Текст] / О.А. Кожевников, А.Н. Романов, М.В. Чудиновских // Известия Алтайского государственного университета. – 2017. – № 6. – С. 42–47.
252. *Комягин, Д.Л.* О понятии бюджетных средств [Текст] / Д.Л. Комягин // Финансы. – 2000. – № 10. – С. 17–19.
253. *Комягин, Д.Л.* Проблемы определения бюджетных средств [Текст] / Д. Л. Комягин // Право и экономика. – 2000. – № 7. – С. 21–28.
254. *Конин, Н.М.* Стимулирование в системе методов государственного хозяйственного управления [Текст] / Н.М. Конин // Актуальные вопросы современной юридической науки. – Саратов: Изд-во Саратовского университета, 1978. – Ч. 1. – С. 109–112.
255. *Костоглодова, Е.Д.* Адаптация механизмов государственно-частного партнерства в сфере культуры [Текст] / Е.Д. Костоглодова // Финансовые исследования. – 2014. – № 3 (44). – С. 52–58.

256. *Костоглодова, Е.Д.* Финансовые инструменты государственного регулирования сферы культуры [Текст] / Е.Д. Костоглодова // Финансовая аналитика. Проблемы и решения. – 2012. – № 5. – С. 32–40.

257. *Курбатова С.С.* Проблемы правовой природы договора о субсидировании [Текст] / С.С. Курбатова // Актуальные проблемы российского права. – 2015. – № 4 (53). – С. 126–132.

258. *Лайченкова, Н.Н.* Категория «эффективность» в современном финансовом законодательстве [Текст] / Н.Н. Лайченкова // Наука и общество. – 2015. – № 1. – С. 79–82.

259. *Ландау, Г.А.* О политике права. К теории прикладных наук [Текст] / Г.А. Ландау // Вестник права. – 1906. – № 1. – С. 1–90.

260. *Лотман, Ю.М.* К проблеме типологии культуры [Текст] / Ю.М. Лотман // Ученые записки Тартуского университета. Труды по знаковым системам. – 1967. – № 198. – С. 30–37.

261. *Малько, А.В.* Конституционно-правовая политика России: понятие и основные направления [Текст] // Конституционные чтения: межвуз. сб. науч. тр. / под ред. Г.Н. Комковой. – Саратов: Изд-во Поволжской академии государственной службы им. П.А. Столыпина, 2001. – Вып. 2. – С. 5–14.

262. *Малько, А.В.* Правовые режимы: вопросы теории и практики [Текст] / А.В. Малько, Н.И. Матузов // Правоведение. – 1996. – № 1 (212). – С. 16–29.

263. *Малько, А.В.* Специальный правовой режим как особое средство правового регулирования [Текст] / А.В. Малько, А.П. Лиманская // Вестник Саратовской государственной юридической академии. – 2013. – № 6 (95). – С. 120–124.

264. *Мандрощенко, О.В.* Основные подходы к оценке эффективности налоговых льгот [Текст] / О.В. Мандрощенко // Бухгалтер и закон. – 2017. – № 2. – С. 34–39.

265. *Миронова, С.М.* Правовые основы финансового контроля: проблемы и перспективы развития [Текст] / С.М. Миронова // Финансовое право. – 2009. – № 4. – С. 6–9.

266. *Мирошник, С.В.* К вопросу о субъектах финансового права [Текст] / С.В. Мирошник // Бизнес в законе. – 2012. – № 2. – С. 151–154.

267. *Морозова, Л.А.* Договор в публичном праве: юридическая природа, особенности, классификация [Текст] / Л. А. Морозова // Государство и право. – 2009. – № 1. – С. 15–22.

268. *Мошкова, Д.М.* Правовые основы финансирования инновационной деятельности в Российской Федерации [Текст] / Д.М. Мошкова // Государство и право. – 2013. – № 8. – С. 56–63.

269. *Муромцев, С.А.* Определение и основное разделение права [Текст] / С.А. Муромцев // Северный вестник. – 1892. – № 2. – С. 257–260.

270. *Мухамадеева, Г.А.* Понятие и особенности соглашений в налоговом праве [Текст] / Г.А. Мухамадеева // Финансовое право. – 2014. – № 3. – С. 42–48.

271. *Пауль, А.Г.* Проблемные вопросы предмета и субъектов бюджетного права применительно к отношениям по осуществлению бюджетного контроля [Текст] / А.Г. Пауль // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Право. – 2016. – № 3. – С. 236–248.

272. *Петрова, И.В.* Финансово-правовые инструменты предоставления юридическим и физическим лицам субсидий из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации [Текст] / И.В. Петрова // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2017. – № 8. – С. 56–66.

273. *Пинская, М.Р.* Меценатская деятельность сквозь призму государственной поддержки [Текст] / М. Р. Пинская, А. Иванов // Экономика. Налоги. Право. – 2016. – № 6. – С. 102–110.

274. *Писарева, Е.Г.* Особенности финансов государственных учреждений как децентрализованных фондов финансовой системы Российской Федерации [Текст] / Е.Г. Писарева // Финансовое право:

прошлое, настоящее, будущее : сб. ст. по матер. междунар. науч.-практ. конф., посвященной 85-летию Н.И. Химичевой / [редкол.: Е.В. Покачалова (отв. ред.) и др.]. – Саратов: Изд-во Саратовской государственной юридической академии, 2014. – С. 229–230.

275. *Писарева, Е.Г.* Субъективные права и юридические обязанности государственных учреждений как участников бюджетных правоотношений [Текст] / Е.Г. Писарева // Вестник Саратовской государственной академии права. – 2011. – № 4. – С. 182–183.

276. *Пешкова, Х.В.* Концепция правового статуса субъектов бюджетного устройства [Текст] / Х.В. Пешкова // Вестник Санкт-Петербургского университета. – 2010. – № 4. – С. 3–13.

277. *Покачалова, А.С.* Соотношение норм частного и публичного права при защите интересов заемщика по договору кредита [Текст] / А.С. Покачалова // Защита прав и законных интересов субъектов отношений в сфере финансово-правового регулирования: проблемы теории и правоприменения : сб. ст. по матер. всерос. науч.-практ. конф. – Саратов: Изд-во Саратовской государственной юридической академии, 2018. – С. 131–135.

278. *Покачалова, Е.В.* Финансово-правовая политика России в сфере государственного долга в условиях глобализации экономики [Текст] / Е.В. Покачалова // Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. – 2005. – № 2. – С. 17–23.

279. *Полянскова, Н.В.* Государственно-частное партнерство в социально-экономическом развитии музеев: неиспользованный ресурс модернизации [Текст] / Н.В. Полянскова, Е.А. Ухтверова // Вестник Воронежского государственного университета инженерных технологий. – 2015. – № 3. – С. 280–289.

280. *Разгильдиева, М.Б.* Бюджетирование как категория бюджетного права [Текст] / М.Б. Разгильдиева // Современное финансовое право: федеральные и региональные аспекты : сб. науч. тр., посвященных 80-летию

доктора юридических наук, профессора, академика МАН ВШ Н.И. Химичевой / под ред. Е.В. Покачаловой. – Саратов: Изд-во Саратовской государственной академии права, 2009. – С. 75–79.

281. *Рубинштейн, А.Я.* Общественная экспертиза модели финансирования культуры. Результаты общественной экспертизы [Электронный ресурс] / А.Я. Рубинштейн. – URL: http://www.inecon.org/docs/Rubinstein_Burakov_paper_HSE_201604.pdf (дата обращения: 26.09.2019).

282. *Рукавишникова, И.В.* К вопросу о расширении границ финансовой деятельности государства [Текст] / И.В. Рукавишникова // Эволюция государственных и правовых институтов в современной России : ученые записки. – Ростов н/Д: Изд-во Ростовского государственного экономического университета, 2005. – Вып. 3. – С. 90–101.

283. *Рукавишникова, И.В.* Категория «финансовая политика», «финансовая деятельность государства» и «финансовые отношения» в контексте правовой и экономической наук [Текст] / И.В. Рукавишникова // Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. – 2010. – № 4 (56). – С. 12–15.

284. *Рыбакова, С.В.* Понятие и виды финансовой правосубъектности кредитных организаций / С.В. Рыбакова // Вестник Саратовской государственной юридической академии. – 2012. – № 85. – С. 185–191.

285. *Рыбакова, С.В.* Финансовая правосубъектность кредитных организаций / С.В. Рыбакова // Журнал российского права. – 2017. – № 9. – С. 47–54.

286. *Саттарова, Н.А.* Некоторые вопросы финансового контроля при осуществлении государственных и муниципальных закупок [Текст] / Н.А. Саттарова // Юридический мир. – 2014. – № 1. – С. 56–60.

287. *Сергиенко, Р.А.* Налоговая правосубъектность организации [Текст] / Р.А. Сергиенко // Финансовое право. – 2002. – № 2. – С. 38–44.

288. *Станкевич, Г.В.* Налоговые льготы участникам государственно-частного партнерства (на примере опыта Ставропольского края) [Текст] / Г.В. Станкевич, П.Н. Дурнева // Научный вестник Невинномысского государственного гуманитарно-технического института. – 2017. – № 2. – С. 19–14.

289. *Тихомиров, Ю.А.* Публичные услуги: спрос общества и реализующие его институты [Текст] / Ю.А. Тихомиров // Модернизация экономики и выращивание институтов: матер. 6-й междунар. конф. – М.: Изд-во Государственного университета Высшая школа экономики, 2005. – С. 119–123.

290. *Химичева, Н.И.* Финансово-правовая политика и ее роль в социально-экономическом развитии страны (на примере Российской Федерации) [Текст] / Н. И. Химичева // Научные труды по финансовому праву: современные проблемы предмета, метода и системы финансового права : матер. Первой междунар. науч.-теор. конф. «Худяковские чтения по финансовому праву» (Алматы, 27 октября 2010 г.). – Алматы: Налоговый эксперт, 2011. – Вып. 1. – С. 51–52.

291. *Чернышева, Е.А.* Сравнительный анализ подходов и методов финансирования учреждений культуры в европейских странах [Текст] / Е.А. Чернышева // Инновации. – 2011. – № 5. – С. 83–87.

292. *Шершеневич, Г.Ф.* Революция и гражданское уложение [Текст] / Г.Ф. Шершеневич // Право. Еженедельная юридическая газета. – СПб., 1906. – 9 янв. – С. 8–12.

293. *Яговкина, В.А.* Финансовый контроль за деятельностью государственных и муниципальных учреждений [Текст] / В.А. Яговкина // Финансовое право. – 2012. – № 2. – С. 13–15.

294. *Якобсон, Л.И.* Экономические аспекты культурной политики в постсоветской России [Текст] / Л.И. Якобсон, Б.Л. Рудник // Общественные науки и современность. – 2015. – № 5. – С. 35–47.

295. *Ялбулганов, А.А.* Новый категориальный аппарат государственного финансового контроля [Текст] / А.А. Ялбулганов // Финансовое право. – 2014. – № 8. – С. 10–16.

Диссертации, авторефераты диссертаций

296. *Арбенин, В.В.* Правовая природа договоров, заключаемых между налогоплательщиками и налоговыми органами: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / В.В. Арбенин. – М., 2016. – 246 с.

297. *Бекерская, Д.А.* Правовое регулирование специальных (внебюджетных) средств бюджетных учреждений: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Д.А. Бекерская. – Одесса, 1974. – 27 с.

298. *Бит-Шабо, И.В.* Бюджетные учреждения как субъекты финансового права: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / И.В. Бит-Шабо. – Саратов, 2004. – 22 с.

299. *Бит-Шабо, И.В.* Концептуальные проблемы финансово-правового регулирования деятельности государственных социальных внебюджетных фондов: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / И.В. Бит-Шабо. – Саратов, 2015. – 550 с.

300. *Бойко, Н.Н.* Финансово-правовое регулирование деятельности бюджетных учреждений: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Н.Н. Бойко. – М., 2008. – 196 с.

301. *Бабина, К.И.* Государственные учреждения науки как субъекты финансового права: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / К.И. Бабина. – Саратов, 2016. – 203 с.

302. *Беликов, Е.Г.* Проблемы финансово-правового обеспечения развития Российской Федерации как социального государства: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Е.Г. Беликов. – Саратов, 2016. – 534 с.

303. *Винницкий, Д.В.* Субъекты налогового права Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Д.В. Винницкий. – Екатеринбург, 1999. – 211 с.

304. *Голубев, А.В.* Правовой статус субъектов государственного и муниципального финансово-бюджетного контроля: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / А.В. Голубев. – М., 2009. – 28 с.
305. *Горлова, Е.Н.* Публичный договор в финансовом праве: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Е.Н. Горлова. – М., 2010. – 190 с.
306. *Грачева, Е.Ю.* Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Е.Ю. Грачева. – М., 2000. – 378 с.
307. *Дощицина, О.В.* Финансово-правовой статус автономного учреждения: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / О.В. Дощицина. – М., 2010. – 272 с.
308. *Древаль, Л.Н.* Субъекты российского финансового права: теоретико-правовое исследование: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Л.Н. Древаль. – Хабаровск, 2009. – 469 с.
309. *Еремин, С.Г.* Договор в финансовом праве: дис. ... канд. юрид. наук – М., 2008. – 184 с.
310. *Землин, А.И.* Правовое регулирование финансовой деятельности в Вооруженных Силах Российской Федерации: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / А.И. Землин. – М., 2006. – 413 с.
311. *Карандаев, И.Ю.* Финансово-правовое регулирование деятельности бюджетных учреждений в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / И.Ю. Карандаев. – М., 2014. – 215 с.
312. *Карасева, М.В.* Финансовое правоотношение: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / М.В. Карасева. – Воронеж, 1998. – 304 с.
313. *Коробова, А.П.* Правовая политика: понятие, формы реализации, приоритеты в современной России: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / А.П. Коробова. – Саратов, 2000. – 275 с.
314. *Лисицын, Д.А.* Финансовая деятельность государства: содержание, методы осуществления: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Д.А. Лисицын. – Челябинск, 2004. – 24 с.

315. *Лукина, А.Н.* Административно-правовое регулирование государственно-частного партнерства в России: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / А.Н. Лукина. – М., 2015. – 193 с.

316. *Матненко, А.С.* Правовое регулирование программно-целевого метода бюджетной деятельности: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / А.С. Матненко. – Омск, 2009. – 42 с.

317. *Мирошник, С.В.* Правовые стимулы в российском законодательстве: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / С.В. Мирошник. – Ростов н/Д, 1997. – 169 с.

318. *Мошкова, Д.М.* Образовательные и научные организации как субъекты финансового права Российской Федерации: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Д.М. Мошкова. – М., 2016. – 394 с.

319. *Смирникова, Ю.Л.* Финансово-правовой статус субъектов Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Ю.Л. Смирникова. – М., 2002. – 25 с.

320. *Смирникова, Ю.Л.* Регулятивная функция финансового права: системный подход и реализация: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Ю.Л. Смирникова. – М., 2012. – 386 с.

321. *Ольшанская, Н.А.* Правовое регулирование учета налогоплательщиков как элемента налоговой деятельности государства: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Н.А. Ольшанская. – Саратов, 2004. – 204 с.

322. *Островская, Н.Б.* Государственные (муниципальные) медицинские организации как участники налоговых правоотношений: теоретико-правовые основы: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Н.Б. Островская. – Саратов, 2019. – 195 с.

323. *Петрусенко, А.Г.* Контрольно-счетные органы Российской Федерации как субъекты бюджетных правоотношений: вопросы правового регулирования: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / А.Г. Петрусенко. – Ростов н/Д, 2006. – 32 с.

324. *Пешкова, Х.В.* Бюджетное устройство государства (российская правовая концепция): автореф. дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Х.В. Пешкова. – М., 2014. – 60 с.

325. *Писарева, Е.Г.* Правовое регулирование финансовой деятельности государственных высших учебных заведений: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Е.Г. Писарева. – Саратов, 1998. – 18 с.

326. *Писарева, Е.Г.* Государственные учреждения в системе субъектов финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Е.Г. Писарева. – Саратов, 2011. – 466 с.

327. *Пятковская, Ю.В.* Правовое регулирование расходов бюджета субъекта Российской Федерации: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Ю.В. Пятковская. – М., 2015. – 499 с.

328. *Рукавишникова, И.В.* Метод финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / И.В. Рукавишникова. – Саратов, 2004. – С. 420.

329. *Химичева, Н.И.* Субъекты советского бюджетного права: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Н.И. Химичева. – М., 1980. – 75 с.

330. *Чеха, В.В.* Правовое регулирование финансирования образования в Российской Федерации: дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / В.В. Чеха. – М., 2018. – 423 с.

Литература на иностранном языке

331. *Baumol, W.* Performing Arts: The Economic Dilemma [Text] / *W. Baumol, W. Bowen.* – Cambridge, Mass.; L.: MIT Press, 1968. – 582 p.

332. *Borofsky, R.* Cultural Possibilities [Text] / R. Borofsky // World Culture Report: Culture, Creativity and Markets. – P.: UNESCO, 1998. – P. 64–75.

333. *Burke, P.* What is Cultural History? [Text] / P. Burke. – Cambridge, Mass.; L.: Polity Press Ltd., 2008. – 179 p.

334. Cultural Policy: a preliminary Study. [Text] – P.: UNESCO, 1969. – 51 p.

335. *Sachs, J.* Notes on a New sociology of Economic Development [Text] / J. Sachs // Culture Matters: How Values Shape Human Progress / ed. by L. Harrison, S. Huntington. – N.Y.: Basic Books, 2000. – P. 29–43.

336. *Howkins, J.* The Creative Economy: How People make Money from Ideas [Text] / J. Howkins. – L.: The Penguin Press, 2001. – 264 p.

337. *Scitovsky, T.* What's Wrong with the Arts Is What's Wrong with Society [Text] / T. Scitovsky // American Economic Review. – 1972. – Vol. 62, № 2. – P. 62–69.

338. *Williams, R.* Culture and Society, 1780-1950 [Text] / R. Williams. – N.Y.: Columbia University Press, 1983. – 362 p.

339. *Williams, R.* Keywords: A vocabulary of Culture and Society [Text] / R. Williams. – N.Y.: Oxford University Press, 2015. – 270 p.

Интернет-ресурсы удаленного доступа

340. Action Plan on Cultural Policies for Development adopted in by the Intergovernmental Conference on Cultural Policies for Development Stockholm, Sweden, 2 April 1998 [Электронный ресурс]. – URL: http://www.lacult.unesco.org/docc/1998_Action_Plan_Cultural_Policies_for_Dev_UNESCO.pdf (дата обращения: 20.08.2018).

341. How to win at digital Transformation Insights from a global Survey of top Executives, Hitachi Data Systems. Forbes Insights [Электронный ресурс]. – URL: https://images.forbes.com/forbesinsights/hds_digital_maturity/HowToWinAtDigitalTransformation.pdf (дата обращения: 15.04.2019).

342. Заключение Правительства РФ на проект Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – URL: <http://sozd.duma.gov.ru/bill/830457-6> (дата обращения: 24.07.2020).

343. Закон о государственно-частном партнерстве: руководство по применению [Электронный ресурс]. – URL: <https://pppcenter.ru/upload/iblock/c59/c5981d264ceffbc7546219313cbd85b0.pdf> (дата обращения: 24.09.2018).

344. Официальный сайт гуманитарного просветительского проекта «Культура.РФ» [Электронный ресурс]. – URL: <https://museumnight.culture.ru> (дата обращения: 21.12.2019).

345. Официальный сайт Министерства культуры Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.mkrf.ru> (дата обращения: 16.04.2019).

346. Официальный сайт Президента Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: <http://kremlin.ru> (дата обращения: 15.09.2017).

347. Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: <http://audit.gov.ru> (дата обращения: 11.05.2019).

348. О внесении изменений в Федеральный закон «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» (по вопросу совершенствования отдельных положений в сфере культуры) [Электронный ресурс]. – URL: <http://sozd.duma.gov.ru/bill/614282-7> (дата обращения: 23.01.2019).

349. Пояснительная записка к проекту Федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд"» [Электронный ресурс]. – URL: <http://sozd.duma.gov.ru/bill/614282-7> (дата обращения: 23.01.2019).

350. Проект Федерального закона № 830457-6 «О внесении изменений в статьи 219 и 286.1 части второй Налогового кодекса Российской Федерации (в части предоставления льгот по налогу на доходы физических лиц и налогу на прибыль организаций лицам, оказавшим финансовую поддержку государственным и муниципальным учреждениям культуры)» [Электронный ресурс]. – URL: <http://sozd.duma.gov.ru/bill/830457-6> (дата обращения: 14.04.2019).

351. Презентационные материалы Минфина России: основные принципы реализации национальных проектов Минфина России

[Электронный ресурс]. – URL: <https://www.minfin.ru/ru/ismf/eb-np/> (дата обращения: 15.08.2019).

352. Проект Бюджетного кодекса Российской Федерации (подготовлен Минфином России) (не внесен в ГД ФС РФ, текст по состоянию на 7 февраля 2018 г.). – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

353. Проект Федерального закона № 617570-5 «О культуре в Российской Федерации». – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

354. Проект Федерального закона № 519530-7 «О государственном (муниципальном) социальном заказе на оказание государственных (муниципальных) услуг в социальной сфере». – Документ опубликован не был. – Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

355. Рейтинг уровня развития государственно-частного партнерства в субъектах Российской Федерации, составленный Национальным Центром государственно-частного партнерства в РФ при поддержке Минэкономразвития России [Электронный ресурс]. – URL: <http://pppcenter.ru/assets/docs/Рейтинг-2018-2019.pdf> (дата обращения: 24.07.2019).

ПРИЛОЖЕНИЕ № 1.**Проект федерального закона «О внесении изменений в федеральный закон "О стратегическом планировании в Российской Федерации"»
и сопроводительные документы к нему***Проект***ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН
О внесении изменений в федеральный закон "О стратегическом
планировании в Российской Федерации"**

Внести в Федеральный закон от 28 июня 2014 г. № 172-ФЗ "О стратегическом планировании в Российской Федерации" (Собрание законодательства Российской Федерации, 2014, № 26, ст. 3378) следующие изменения:

1) дополнить статьей 28.1 следующего содержания:

"Статья 28.1. Национальные проекты Российской Федерации

1. Национальные проекты Российской Федерации разрабатываются федеральными органами исполнительной власти для достижения прорывного научно-технологического и социально-экономического развития Российской Федерации в соответствии с национальными целями и стратегическими задачами развития Российской Федерации.

2. Национальные проекты Российской Федерации разрабатываются на период, определяемый Президентом Российской Федерации.

3. Национальные проекты Российской Федерации включают в себя федеральные проекты, содержащие в том числе отдельные мероприятия органов государственной власти Российской Федерации.

4. Перечень Национальных проектов Российской Федерации утверждается Правительством Российской Федерации. Формирование перечня Национальных проектов Российской Федерации осуществляется исходя в соответствии с национальными целями и стратегическими задачами развития Российской Федерации.

5. Федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому

регулированию в сфере анализа и прогнозирования социально-экономического развития, обеспечивает координацию и методическое обеспечение разработки и корректировки Национальных проектов Российской Федерации

6. Национальные проекты Российской Федерации утверждаются Советом при Президенте Российской Федерации по стратегическому развитию и национальным проектам в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации.

7. Порядок разработки, реализации и оценки эффективности реализации Национальных проектов Российской Федерации определяется Правительством Российской Федерации.

Президент
Российской Федерации

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА
к проекту федерального закона "О внесении изменений в федеральный закон "О стратегическом планировании в Российской Федерации"

Президентом Российской Федерации В.В. Путиным был издан указ от 7 мая 2018 г. № 20 (с изм. и доп. от 19 июля 2018) «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года», согласно которому выделено 12 приоритетных направлений развития страны, по которым Правительство РФ было обязано сформировать соответствующие Национальные проекты (далее – Нацпроекты) и программы, среди которых указана и сфера культуры.

«Национальные проекты» как категория, используемая в государственном управлении в России – не является новеллой. Подобная практика уже применялась в период с 2005 - 2009 гг. и такого рода инструменты назывались «Приоритетными проектами». Однако, стоит отметить характерное для того времени, абсолютное размывание границ между ним и институтом «государственных программ»¹.

В настоящий момент, развитие указанного института, характеризуется качественно иным уровнем. Вместе с тем, вопрос отсутствия определенности в правовом положении Нацпроектов в системе государственного управления, их нормативно-правового регулирования и контроля остается по прежнему актуальным.

В Федеральном законе от 28 июня 2014 г. № 172-ФЗ (с изм. и доп. от 31 декабря 2017 г.) «О стратегическом планировании в Российской Федерации»² отсутствуют указания на Нацпроекты как на документы стратегического планирования.

Как представляется, основным вопросом в данной ситуации является: стоит ли понимать Нацпроекты как новую форму государственных

¹ См.: Бухвальд Е. М. Национальные проекты в системе стратегического планирования в Российской Федерации // Теория и практика общественного развития. 2019. № 2 С. 54 - 58

² См.: СЗ РФ. 2014. № 26, ч. 1, ст. 3378; 2018. № 1, ч.1, ст. 91.

программ? Или каково соотношение этих инструментов стратегического планирования?

В «Основных направлениях деятельности Правительства Российской Федерации на период до 2024 года» от 29 сентября 2018 г. одним из направлений называют развитие механизмов стратегического и проектного управления. В документе неоднократно говорится об интеграции госпрограмм и нацпроектов, принципе проектного управления и т. д, но так и не оговаривается вопрос соотношения их положения в системе документов стратегического планирования.

Как представляется, такая ситуация ведет к размыванию финансовых ресурсов, расходуемых для решения вполне определенной задачи. Это препятствует объективной оценке итогов практической реализации многочисленных документов.

Параллельное использование двух инструментов стратегического планирования, требует более четкого их разграничения, выделения их специфических функций, систем управления и координации, а также механизмов финансирования. Совершенно очевидно, что в настоящий момент между этими институтами есть и должны быть определенные различия, и как представляется полной «корреспонденции» между национальными проектами и государственными программами не просматривается.

Из чего актуализируется потребность четкого разграничения институтов государственных программ и национальных проектов, посредством внесения изменений в Закон «О стратегическом планировании в РФ», в частности дополнением перечня документов стратегического планирования таким документом как национальный проект, и, соответственно, распространением на него принципов нормативно-правового регулирования системы стратегического планирования.

**ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ
к проекту федерального закона «О внесении изменений в федеральный
закон "О стратегическом планировании в Российской Федерации"»**

Принятие проекта федерального закона "О внесении изменений в федеральный закон "О стратегическом планировании в Российской Федерации" не потребует выделения дополнительных ассигнований из федерального бюджета.

ПЕРЕЧЕНЬ

**федеральных законов, подлежащих принятию, изменению,
приостановлению или признанию утратившими силу, в связи
с принятием проекта федерального закона «О внесении изменений
в федеральный закон "О стратегическом планировании в Российской
Федерации"»**

Принятие проекта федерального закона «О внесении изменений в федеральный закон "О стратегическом планировании в Российской Федерации"» не потребует принятия, изменения, приостановления или признания утратившими силу федеральных законов.

ПРИЛОЖЕНИЕ № 2.

Проект федерального закона «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации» и сопроводительные документы к нему

Проект

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН
О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации

Статья 1

Внести в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства РФ. 07.08.2000, № 32, ст. 3340) следующее изменение:

1) статью 284.8 изложить в следующей редакции:

«Статья 284.8 Особенности применения налоговой ставки 0 процентов музеями, театрами, библиотеками, учредителями которых являются Российская Федерация, субъекты Российской Федерации или муниципальные образования

1. Музеи, театры, библиотеки, учредителями которых являются Российская Федерация, субъекты Российской Федерации или муниципальные образования, вправе применять налоговую ставку 0 процентов при соблюдении условий, установленных настоящей статьей.

Для целей настоящей статьи деятельностью музеев, театров, библиотек, учредителями которых являются Российская Федерация, субъекты Российской Федерации или муниципальные образования, признается деятельность, включенная в Перечень видов культурной деятельности, установленный Правительством Российской Федерации.

2. Налоговая ставка 0 процентов в соответствии с настоящей статьей применяется ко всей налоговой базе (за исключением налоговой базы, налоговые ставки по которой установлены пунктами 3 и 4 статьи 284 настоящего Кодекса) в случае, если доходы от деятельности музеев, театров, библиотек, учредителями которых являются Российская Федерация, субъекты Российской Федерации или муниципальные образования, учитываемые при определении налоговой базы в соответствии с настоящей

главой, составляют не менее 90 процентов всех доходов, учитываемых при определении налоговой базы в соответствии с настоящей главой.

3. Для применения налоговой ставки 0 процентов организации, указанные в пункте 1 настоящей статьи, в сроки, установленные настоящей главой для представления налоговой декларации за налоговый период, представляют в налоговый орган по месту своего нахождения сведения о доле доходов, определяемых в соответствии с положениями пункта 2 настоящей статьи.

Форма представления сведений, указанных в настоящем пункте, утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Президент
Российской Федерации

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА
к проекту федерального закона «О внесении изменений в федеральный закон "О стратегическом планировании в Российской Федерации"»

Изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации, внесенные федеральным законом от 26 июля 2019 г. № 210-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»¹, а именно ст. 284 «Налоговые ставки» НК РФ с 1 января 2020 г. дополнена новым п. 1.13, гласящем что музеи, театры, библиотеки, учредителями которых являются субъекты Российской Федерации или муниципальные образования, при исчислении налога на прибыль вправе применять ставку 0 %².

В соответствии со ст. 284.8 НК РФ деятельность таких учреждений должна быть включена в Перечень видов культурной деятельности, установленный Правительством РФ. Налоговая ставка 0 % применяется ко всей налоговой базе в случае, если доходы от деятельности учреждений, учитываемые при определении налоговой базы, составляют не менее 90 % всех доходов, учитываемых при определении налоговой базы.

Для применения налоговой ставки 0 % учреждения в сроки, установленные для представления налоговой декларации за налоговый период, передают в налоговый орган по месту своего нахождения сведения о доле доходов, т.е. право на указанную льготу необходимо подтверждать.

Думается, что необходимо расширить перечень учреждений культуры подпадающими под действие указанной статьи музеями, театрами и библиотеками, собственником которых выступает Российская Федерация.

¹ См.: СЗ РФ. 2019. № 30, ст. 4112.

² Нулевая ставка применяется ко всей налоговой базе для исчисления налога на прибыль, за исключением налоговой базы по доходам в виде дивидендов и по операциям с отдельными видами долговых обязательств. Особенности ее применения региональными (местными) музеями, театрами и библиотеками устанавливаются новой ст. 284.8 НК РФ.

**ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ
к проекту федерального закона «О внесении изменений в Налоговый
кодекс Российской Федерации»**

Принятие проекта федерального закона «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации» не потребует выделения дополнительных ассигнований из федерального бюджета.

ПЕРЕЧЕНЬ

**федеральных законов, подлежащих принятию, изменению,
приостановлению или признанию утратившими силу, в связи
с принятием проекта федерального закона «О внесении изменений
в Налоговый кодекс Российской Федерации»**

Принятие проекта федерального закона «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации» не потребует принятия, изменения, приостановления или признания утратившими силу федеральных законов.