

## Проблемы налогообложения в бюджетном учреждении

*Беседина Екатерина Владимировна*

*Приамурский государственный университет имени Шолом-Алейхема*

*Студент*

### **Аннотация**

Цель статьи – выявить проблемы налогообложения в бюджетном учреждении на примере ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО. Для написания научной статьи использовались такие методы научного исследования, как анализ, синтез. Результатом исследования является выявление проблем налогообложения в бюджетном учреждении.

**Ключевые слова:** налогообложение, бюджетное учреждение, оптимизация налогообложения, доходы

## **Taxation issues in a budgetary institution**

*Besedina Ekaterina Vladimirovna*

*Sholom-Aleichem Priamursky State University*

*Student*

### **Abstract**

The purpose of the article is to identify the problems of taxation in a budgetary institution on the example of the Center for the Prevention and Control of AIDS of the JAR. To write a scientific article, such methods of scientific research as analysis, synthesis were used. The result of the study is to identify the problems of taxation in a budgetary institution.

**Keywords:** taxation, budget institution, tax optimization, income

Бюджетные учреждения занимают ведущее место в системе некоммерческих организаций. Они создавались и создаются органами государственной власти и муниципальных образований для выполнения социально-культурных, научно-исследовательских, управленческих и иных функций некоммерческого характера. Их деятельность финансируется из соответствующего бюджета или бюджетов государственных внебюджетных фондов, на основе ежегодно утверждаемых им смет доходов и расходов.

Обзор исследований. В ходе исследования были изучены труды следующих авторов, таких как: А.З. Дадашева [1], А.А. Морозова [2], М.А.Петрова [3] и других.

Цель статьи – выявить проблемы налогообложения в бюджетном учреждении на примере ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО.

ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО является юридическим лицом, имеет имущество, закрепленное за ним на праве оперативного управления, самостоятельный баланс, лицевые счета, открываемые в территориальных органах Федерального казначейства, счет по учету средств в иностранной валюте, открываемые в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Бюджетные организации являются плательщиками всех видов налогов в зависимости от видов деятельности. Это налог на прибыль организации, налог на добавленную стоимость, налог на имущество организации, земельный налог, водный налог, страховые взносы в государственные внебюджетные фонды, транспортный налог, государственная пошлина.

В качестве налогового агента бюджетные организации исчисляют и уплачивают НДФЛ с доходов, выплачиваемых работникам.

ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО уплачивает налог на имущество, транспортный налог, налог на прибыль, страховые взносы за наемных работников, налог на добавленную стоимость, а также как налоговый агент осуществляет начисление и уплату налога на доходы физических лиц.

Рассчитаем налог на имущество ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО (таблица 1). Учитывается имущество, относящееся к приносящей доход деятельности.

Таблица 1 – Данные для расчета налога на имущество ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО в 2020 – 2022 гг., рублей

Отчетная дата	Остаточная стоимость	Отчетная дата	Остаточная стоимость	Отчетная дата	Остаточная стоимость
1	2	3	4	5	6
01.01.2020	316390	01.01.2021	1624806	01.01.2022	1612634
01.02.2020	316280	01.02.2021	1624994	01.02.2022	1610424
01.03.2020	316280	01.03.2021	1624980	01.03.2022	1604280
01.04.2020	564826	01.04.2021	1624900	01.04.2022	1564230
01.05.2020	564826	01.05.2021	1620850	01.05.2022	1560110
01.06.2020	590450	01.06.2021	1620700	01.06.2022	1510236
01.07.2020	590450	01.07.2021	1620230	01.07.2022	1500402
01.08.2020	740850	01.08.2021	1620110	01.08.2022	1480456
01.09.2020	890480	01.09.2021	1610860	01.09.2022	1460422
01.10.2020	1263000	01.10.2021	1590450	01.10.2022	1450128
01.11.2020	1580420	01.11.2021	1590210	01.11.2022	1402360
01.12.2020	1570610	01.12.2021	1580430	01.12.2022	1390456
31.12.2020	1563485	31.12.2021	1577219	31.12.2022	1359513
Среднегодовая стоимость имущества	836027	Среднегодовая стоимость имущества	1610057	Среднегодовая стоимость имущества	1500435

Определим среднегодовую стоимость за каждый год.

Среднегодовая стоимость имущества в 2020 году:  $(316390 + 316280 + 316280 + 564826 + 564826 + 590450 + 590450 + 740850 + 890480 + 1263000 + 1580420 + 1570610 + 1563485) / 13 = 836027$  рублей.

Среднегодовая стоимость имущества в 2021 году:  $(1624806 + 1624994 + 1624980 + 1624900 + 1620850 + 1620700 + 1620230 + 1620110 + 1600860 + 1590450 + 1590210 + 1580430 + 1577219) / 13 = 1610057$  рублей.

Среднегодовая стоимость имущества в 2022 году:  $(1612634 + 1610424 + 1604280 + 1564230 + 1560110 + 1510236 + 1500402 + 1480456 + 1460422 + 1450128 + 1402360 + 1390456 + 1359513) / 13 = 1500435$  рублей.

Рассчитаем годовую сумму налога.

В соответствии с Законом Еврейской автономной области от 25.07.2006 № 737 – ОЗ «О налоге на имущество организаций» налоговая ставка по налогу на имущество составляет 2,2%.

Сумма налога за 2020 год:  $836027 \text{ руб.} \times 2,2\% = 18393$  рублей.

Сумма налога за 2021 год:  $1610057 \text{ руб.} \times 2,2\% = 35422$  рублей.

Сумма налога за 2022 год:  $1500435 \text{ руб.} \times 2,2\% = 33010$  рублей.

Далее необходимо определить размеры авансовых платежей. Уплата авансовых платежей производится по итогам каждого отчетного периода. Срок уплаты авансовых платежей – в течение 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного периода. Уплата налога производится по итогам налогового периода с учетом авансовых платежей в десятидневный срок со дня, установленного для подачи налоговой декларации.

Среднегодовая стоимость имущества для уплаты авансового платежа по налогу на имущество за 1 квартал 2020 года:  $(316390 + 316280 + 316280 + 564826) / 4 = 378444$  рублей.

Авансовый платеж за 1 квартал 2020 года:  $378444 / 4 \times 2,2\% = 2082$  рублей.

Среднегодовая стоимость имущества за первое полугодие 2020 года:  $(316390 + 316280 + 316280 + 564826 + 564826 + 590450 + 590450) / 7 = 456643$  рублей.

Авансовый платеж за первое полугодие 2020 года:  $456643 / 4 \times 2,2\% = 2512$  рублей.

Среднегодовая стоимость имущества за 9 месяцев 2020 года:  $(316390 + 316280 + 316280 + 564826 + 564826 + 590450 + 590450 + 740850 + 890480 + 1263000) / 10 = 615383$  рублей.

Авансовый платеж за 9 месяцев 2020 года:  $615383 / 4 \times 2,2\% = 3385$  рублей.

Рассчитаем сумму налога, подлежащую доплате в бюджет по итогам года:  $18393 \text{ руб.} - (2082 \text{ руб.} + 2512 \text{ руб.} + 3385 \text{ руб.}) = 10414$  рублей.

Среднегодовая стоимость имущества за 1 квартал 2021 года:  $(1624806 + 1624994 + 1624980 + 1624900) / 4 = 1624920$  рублей.

Авансовый платеж за 1 квартал 2021 года:  $1624920 / 4 \times 2,2\% = 8937$  рублей.

Среднегодовая стоимость имущества за первое полугодие 2021 года: :  
(1624806 + 1624994 + 1624980 + 1624900 + 1620850 + 1620700 + 1620230) / 7  
= 1623066 рублей.

Авансовый платеж за первое полугодие 2021 года:  $1623066 / 4 \times 2,2\% = 8927$  рублей.

Среднегодовая стоимость имущества за 9 месяцев 2021 года: (1624806 + 1624994 + 1624980 + 1624900 + 1620850 + 1620700 + 1620230 + 1620110 + 1610860 + 1590450) / 10 = 1298157 рублей.

Авансовый платеж за 9 месяцев 2021 года:  $1298157 / 4 \times 2,2\% = 7140$  рублей.

Подлежит доплате в бюджет по итогам 2021 года:  $35422 (8937 + 8927 + 7140) = 10418$  рублей

Среднегодовая стоимость имущества за 1 квартал 2022 года: (1612634 + 1610424 + 1604280 + 1564230) / 4 = 1597892 рублей.

Авансовый платеж за 1 квартал 2022 года:  $1597892 / 4 \times 2,2\% = 8789$  рублей.

Среднегодовая стоимость имущества за первое полугодие 2021 года: (1612634 + 1610424 + 1604280 + 1564230 + 1560110 + 1510236 + 1500402) / 7 = 1566045 рублей.

Авансовый платеж за первой полугодие 2022 года:  $1566045 / 4 \times 2,2\% = 8614$  рублей.

Среднегодовая стоимость имущества за 9 месяцев 2022 года: (1612634 + 1610424 + 1604280 + 1564230 + 1560110 + 1510236 + 1500402 + 1480456 + 1460422 + 1450128) / 10 = 1535332 рублей.

Авансовый платеж за 9 месяцев 2022 года:  $1535332 / 4 \times 2,2\% = 8445$  рублей.

Подлежит доплате в бюджет по итогам 2022 года:  $33010 - (8789 + 8614 + 8445) = 7162$  рублей.

Налог на имущество в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО уплачивается своевременно и в полном объеме.

Законом Еврейской автономной области от 02.11.2004 № 343 – ОЗ «О транспортном налоге на территории Еврейской автономной области» установлены ставки транспортного налога. Уплата авансовых платежей не предусмотрена.

В ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО имеется 3 автомобиля с мощностью от 150 до 180 лошадиных сил, для них установлена ставка транспортного налога в размере 32,4 рублей.

В течение анализируемого периода ставка транспортного налога для таких автомобилей не менялась.

Все три автомобиля стоимостью до 3 млн. руб. и находятся во владении более 3 лет, поэтому никакие коэффициенты при расчете транспортного налога не применяются.

Рассчитаем транспортный налог в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО (таблица 2).

Таблица 2 – Транспортный налог в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО в 2020 – 2022 гг.

Период	Мощность автомобиля, л.с.	Налоговая ставка, руб.	Начисленный налог, руб.	Уплаченный налог, руб.
2020 год	158	32,50	5135	5135
2021 год	174	32,50	5655	5655
2022 год	180	32,50	5850	5850

За рассматриваемый период задолженности по уплате транспортного налога в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО нет.

ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО уплачивает налог на прибыль, используя метод начисления. Используя налоговые декларации, проанализируем динамику уплаты налога на прибыль (таблица 3).

Таблица 3 – Динамика уплаты налога на прибыль в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО в 2020 – 2022 гг.

Показатель	2020 год	2021 год	2022 год
Доходы от реализации, руб.	23571761	22933081	26295293
Внереализационные доходы, руб.	102643	241556	41326
Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации, руб.	18631035		18953955
Внереализационные расходы, руб.	-	116539	-
Итого прибыль, руб.	5043369	5515050	7382664
Налоговая база, руб.	5043369	5515050	7382664
Ставка налога в федеральный бюджет, %	3,0	3,0	3,0
Ставка налога в региональный бюджет, %	17,0	17,0	17,0
Сумма начисленного налога, всего, руб.	1008674	1103011	1476533
в том числе:			
в федеральный бюджет	151301	165452	221480
в региональный бюджет	857373	937559	1255053
Сумма уплаченного налога, всего, руб.	1008674	1103011	1476533
в том числе:			
в федеральный бюджет	151301	165452	221480
в региональный бюджет	857373	937559	1255053

Таким образом, ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО уплачивает налог на прибыль с приносящей доход деятельности по ставке 20%, из которых 3,0% – перечисляется в федеральный бюджет, 17,0% – в региональный бюджет. Задолженности по уплате налога на прибыль нет.

Далее проанализируем начисление и уплату страховых взносов в 2020 – 2022 гг.

ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО производит выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, поэтому, согласно статье 419 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) является плательщиками страховых взносов.

В таблице 4 представлена динамика начисленных и уплаченных страховых взносов.

Таблица 4 – Динамика начисленных и уплаченных страховых взносов в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО в 2020 – 2022 гг., рублей

Показатель	2020 год	2021 год	2022 год
Заработная плата	41126943	62975005	68023782
Начисления на оплату труда	12420337	19018454	20543183
в том числе			
ПФР (22,0%)	9047928	13854502	14965232
ФОМС (5,1%)	2097474	3211726	3469213
ФСС (2,9%)	1192682	1826276	1972690
ФСС на травматизм (0,2%)	82254	125950	136048
Перечисления страховых взносов	12030459	18323619	20203564
в том числе			
ПФР	8761774	13270388	14708918
ФОМС	2062958	3122973	3394651
ФСС	1183947	1808216	1939116
ФСС на травматизм	81780	122042	130879
Задолженность по уплате страховых взносов	329878	694835	369619
в том числе			
ПФР	286154	584114	256314
ФОМС	34516	88753	74562
ФСС	8734	18060	33574
ФСС на травматизм	474	3908	5169

Проанализировав начисленные и уплаченные страховые взносы в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО, можно отметить, что ежегодно имеется задолженность по уплате страховых взносов во все государственные внебюджетные фонды.

Далее проанализируем уплату налога на доходы физических лиц, так как ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО является налоговым агентом по уплате данного налога за своих работников.

В таблице 5 представлена динамика начисленного и уплаченного налога на доходы физических лиц в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО.

Таблица 5 – Динамика начисленного и уплаченного налога на доходы физических лиц в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО в 2020 – 2022 гг.

Показатель	2020 год	2021 год	2022 год
Сумма начисленного дохода, руб.	41126943	62975005	68023782
Количество физических лиц, получивших доход, чел.	169	148	149
Сумма налоговых вычетов, руб.	1515959	1224796	1279000
Налоговая ставка, %	13	13	13
Сумма исчисленного налога, руб.	5149428	8027527	8676822
Сумма удержанного налога, руб.	5149428	8027527	8675442
Сумма налога, не удержанного налоговым агентом, руб.	-	-	1376

Рассмотрев динамику начисленного и уплаченного налога на доходы физических лиц, необходимо отметить, что в 2020 – 2021 гг. в бюджет налог поступил в полном объеме. В 2022 году недоперечислено в бюджет 1376 руб. налога на доходы физических лиц.

В отличие от большинства услуг, оказываемых бюджетными учреждениями, санитарно-эпидемиологические услуги облагаются налогом на добавленную стоимость. Исключение составляют услуги, финансирующиеся из бюджета.

Для остальных бюджетных учреждений это означает, что в том случае, если они оплачивают услуги центров гигиены и эпидемиологии за счет средств бюджетов, то это может обойтись им на 18% дешевле.

Для того чтобы ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО мог выписать счет без налога на добавленную стоимость, бюджетные учреждения должны предоставить гарантийное письмо о том, что оплата будет произведена за счет средств бюджета. Гарантию должны дать финансовые органы, но при финансировании только за счет средств бюджета достаточно письма за подписью руководителя учреждения, но в этом случае финансовые органы (или вышестоящая организация) должны дать справку о том, что единственным источником финансирования учреждения является бюджет.

ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО осуществляет медицинские услуги по лабораторной диагностике, оказываемые населению.

Согласно пп. 2 п. 2 ст. 149 НК РФ от налога на добавленную стоимость освобождаются медицинские услуги по диагностике, оказываемые населению, независимо от формы и источника их оплаты. Но согласно п. 6 ст. 149 НК РФ освобождение от налога на добавленную стоимость применяется при наличии у организации соответствующей лицензии.

Определим общую сумму начисленных и уплаченных налогов в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО (таблица 6).

Таблица 6 – Общая сумма начисленных и уплаченных налогов в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО в 2020 – 2022 гг., рублей

Вид налога		2020 год	2021 год	2022 год
Налог на имущество	начислено	18393	35422	33010
	уплачено	18393	35422	33010
Транспортный налог	начислено	5135	5655	5850
	уплачено	5135	5655	5850
Налог на прибыль	начислено	1008674	1103011	1476533
	уплачено	1008674	1103011	1476533
Страховые взносы	начислено	12420337	19018454	20543183
	уплачено	12030459	18323619	20203564
НДФЛ	начислено	5149428	8027527	8676822
	уплачено	5149428	8027527	8676822
НДС	начислено	2775658	2523363	4304068
	уплачено	2420346	2869420	4310500
Всего	начислено	21377625	30713432	35039466
	уплачено	20632435	30364654	34676279

Сумма начисленных и уплаченных налогов в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО увеличивается ежегодно.

Подведем итог.

В течение рассматриваемого периода в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО увеличиваются доходы и расходы, причем, если в 2021 году они увеличивались одинаковыми темпами, то в 2022 году доходы увеличивались значительно быстрее расходов.

Доходы и расходы ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО формируются из доходов от деятельности с целевыми средствами, деятельности по государственному заданию и от приносящей доход деятельности.

Особенность их учета заключается в том, что они распределяются пропорционально каждому виду деятельности.

Расходы учреждения состоят из расходов на оплату труда и расходов по операциям с активами в разрезе всех видов деятельности, оплаты работ услуг, на социальное обеспечение и прочих расходов от деятельности по государственному заданию и от приносящей доход деятельности

ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО уплачивает налог на имущество, транспортный налог, налог на прибыль, страховые взносы за наемных работников, а также как налоговый агент осуществляет начисление и уплату налога на доходы физических лиц.

Налог на имущество в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО уплачивается своевременно и в полном объеме.

За рассматриваемый период задолженности по уплате транспортного налога в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО нет.

ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО уплачивает налог на прибыль с приносящей доход деятельности по ставке 20%, из которых 3,0% – перечисляется в федеральный бюджет, 17,0% – в региональный бюджет. Задолженности по уплате налога на прибыль нет.

В ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО ежегодно имеется задолженность по уплате страховых взносов во все государственные внебюджетные фонды.

В 2022 году недоперечислено в бюджет 1376 руб. налога на доходы физических лиц.

В 2020 – 2021 гг. ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО уплачивало НДС по ставке 18%, в 2022 году – 20%.

В течение рассматриваемого периода имеется задолженность перед бюджетом по уплате налога на добавленную стоимость. Имеющуюся задолженность перед бюджетом ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО погашает по мере возможности.

Сумма начисленных и уплаченных налогов в ОГБУЗ «Центр профилактики и борьбы со СПИД» ЕАО увеличивается ежегодно.

**Библиографический список**

1. Дадашев А. З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособ. М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2019. 240 с.
2. Морозов А. А. Налоговая система и законодательное регулирование налогового обложения. М.: Знание, 2021. 104 с.
3. Петров М. А. Налоговая система и налогообложение в России: учебное пособ. Ростов-на-Дону: Феникс, 2022. 308 с.