

НДС и налог на прибыль в бюджетных учреждениях: особенности и проблемы

Чистова М.Н., магистрант кафедры

Экономики и экономической безопасности

ФГБОУ ВО «Костромской государственный университет»

Россия, Кострома

veronait1@mail.ru

Аннотация: В данной статье рассматриваются особенности и проблемы учета НДС и налога на прибыль в бюджетных организациях. Предложены варианты решения существующих проблем с целью устранения недостатков налогового законодательства.

Annotation: This article discusses the features and problems of VAT and income tax in budget organizations. The variants of solving the existing problems in order to eliminate the shortcomings of the tax legislation are proposed.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, бюджетные учреждения, налогообложение, налоговая база.

Keywords: value added tax, income tax, budgetary institutions, taxation, tax base.

Особенности налогового учета в бюджетных организациях законодательно определены в статье 321 НК РФ. Налогоплательщиками в данном случае выступают бюджетные учреждения, финансирование которых производится из бюджета РФ всех уровней, а также различных внебюджетных фондов.

В качестве налоговой базы устанавливается разница между суммой доходов, полученной от реализации услуг или товаров, и суммой расходов. Учет операций по исчислению доходов производится в порядке, установленном главой 25 НК РФ.

Актуальность темы обусловлена постоянно меняющимся законодательством, в результате чего учет налогов в бюджетных учреждениях может осуществляться не в полном соответствии с текущими нормами. В настоящий момент существует большое количество несоответствий в статьях и пунктах нормативно-правовых актов, которые регулируют деятельность бюджетных организаций.

Обложение НДС бюджетных учреждений имеет следующие особенности:

1. Средства, выделяемые бюджетным учреждениям в качестве субсидий, не облагаются НДС. (п.3 ст.39 НК РФ)
2. Согласно положениям статьи 146 НК РФ в качестве объекта, который облагается НДС, не могут быть учтены услуги, оказываемые на основании государственного или муниципального задания, финансируемого за счет субсидий. Но если бюджетная организация занимается оказанием платных

дополнительных услуг, в том числе в рамках муниципального (государственного) задания, обложение НДС производится в стандартном порядке.

3. Стоит отметить, что текущее Законодательство, (статья 149 НК РФ) характеризует перечень услуг, которые не могут учитываться при налогообложении. В бюджетных учреждениях в такой перечень включены услуги в сфере здравоохранения, образования, социальной защиты, культуры и иных направлений.

4. Операции, направленные на реализацию нефинансовых активов, в том числе и имущественных прав, продовольственных и непродовольственных товаров, облагаются НДС в стандартном порядке.

Далее определим ключевые особенности применения налога на прибыль в организациях такого типа.

Бюджетные учреждения в установленном порядке производят уплату налога на прибыль, полученного в том числе от:

- от суммы полученной арендной платы за предоставления имущества третьим лицам;
- суммы средств, полученных безвозмездно;
- суммы штрафов и пени, полученных от контрагентов в результате нарушения обязательств по действующим договорам;
- сумм пожертвований и страховых возмещений;
- платежей, полученных от арендаторов за коммунальные и иные услуги;
- стоимости излишков имущества, возникших после проведения инвентаризации;
- стоимости реализованного имущества – государственного или муниципального.

Налог на прибыль в данном случае не может быть удержан:

1. С имущества, которое было получено в рамках финансирования по целевым программам, а также целевых поступлений.
2. С имущества, полученного организацией по решению, вынесенном органами исполнительной власти.

Бюджетные организации, которые приобрели то или иное имущество в рамках целевого финансирования, должны выполнить несколько условий для того, чтобы такое имущество не было учтено при расчете налоговой базы:

1. Проводить отдельный учет доходов или расходов, которые получены в рамках такого финансирования.
2. Осуществлять расходование целевых средств по назначению, указанному в бюджетной росписи.

Исходя из вышесказанного, требуется отметить, что бюджетные организации обладают расширенным перечнем привилегий в области налогообложения.

Так, налог на добавленную стоимость подлежит оплате лишь при реализации определённого перечня услуг, предоставляемых на платной основе, а в качестве налоговой базы не учитывается имущество, полученное в результате целевого финансирования.

Далее определим проблемы, возникающие при уплате налога на прибыль.

Статья 161 НК РФ говорит о том, что ассигнования, полученные из бюджета, в обязательном порядке должны быть определены с учетом прогнозируемых объёмов предоставления разновидностей государственных услуг, а также с учётом финансовых нормативов на их создание. В настоящее время такие нормативы разработаны слабо, поэтому планирование средств осуществляется, в первую очередь, исходя из возможностей бюджетов, а не самих организаций. Также в бюджетные ассигнования закладываются лишь средства на осуществление текущих расходов, не идет речи о покрытии всех сумм платежей бюджетного учреждения, в том числе расходов на строительство, а также капитальный ремонт.

Таким образом, бюджетное учреждение вынуждено в самостоятельном порядке осуществлять поиск средств на такие расходы. Один из вариантов – осуществлять коммерческую деятельность, которая в дальнейшем будет обложена налогом на прибыль учреждения. Такое решение нерационально: государство частично не выполняет свои обязательства по финансированию учреждений, кроме того – игнорирует условия функционирования бюджетных организаций в текущий момент.

Ранее законодательство учитывало налоговые льготы при определении налога на прибыль, что позволяло уменьшать полученную прибыль на нужды, необходимые для нужд обеспечения в учреждениях образовательного типа. В связи с изменениями, внесенными в статью 25 НК РФ, такая возможность утрачена.

Кроме того, согласно предыдущим положениям главы 25 НК РФ, уплата налога на прибыль осуществлялась только в случае, если организация проводит коммерческую деятельность. Текущие положения отмечают, что организация в обязательном порядке должна подавать налоговые декларации по соответствующему налогу, а также вести специальные регистры вне зависимости от источника получения прибыли, что говорит о лишней бумажной волоките.

Кроме того, бюджетные организации, созданные в форме образовательного учреждения, имеют собственный порядок исчисления авансовых платежей, а также предоставления декларации по налогам. Согласно положениям статьи 286 НК РФ, бюджетные организации обязаны проводить уплату авансовых платежей в конце отчетного периода. Напротив, статья 289 того же закона устанавливает возможность предоставления упрощенной декларации для некоммерческих организаций. Согласно статье 50 ГК РФ, образовательное учреждение является одной из форм некоммерческих организаций. Таким образом, для того, чтобы исключить возможность неправильного толкования

и применения положений законодательства в области налогообложения бюджетными организациями, следует внести коррективы в соответствующие статьи законодательства.

Действующие положения законодательства предполагают, что в качестве учредителя такого учреждения может выступать только один орган государственной власти. На практике такая ситуация обстоит иначе: такие организации могут финансироваться одновременно как из федеральных, так и из местных бюджетов. Министерство Финансов определяет, что бюджетное учреждение может иметь только один счет. На такой счет осуществляется поступление средств бюджета, из которого финансируются организация учредителем. Денежные средства, полученные из иных бюджетов, поступают на внебюджетный счет. Таким образом, все средства, полученные организацией, находят отражение не в бюджетной смете. Информация отражается в смете расходов и доходов по внебюджетным средствам. В дальнейшем при сдаче налоговой декларации бюджетным учреждением налоговые органы учитывают указанные суммы не в качестве целевого финансирования, что приводит к их присоединению к налогооблагаемой базе. В состав доходов, которые не подлежат учету при формировании налоговой базы для уплаты налога на прибыль в бюджетных учреждениях также входят гранты и средства, полученные от проведения благотворительной деятельности. Пункт по использованию средств, полученных в качестве грантов, в качестве средства для оптимизации налоговой прибыли, крайне непонятно отражен в нормативно-правовых актах. Они не содержат необходимой информации о предоставлении отчета о получении гранта, а также о лицах, от которых такие средства могут быть получены.

Одной из наиболее важных проблем являются противоречия, имеющие место быть в налоговом и бюджетном законодательстве при учете налога на прибыль в бюджетных организациях.

Изначально статьи 41 и 42 БК РФ устанавливали, что доходы бюджетных организаций следует отражать в доходах того или иного бюджета как средства, полученные в результате использования имущества. Вместе с тем положения налогового кодекса не давали возможности освобождения бюджетных организаций от уплаты налога на прибыль, полученную в результате осуществления предпринимательской деятельности, зачисленной на доходные счета бюджета. Были внесены соответствующие поправки, в результате которых доход от коммерческой деятельности бюджетных предприятий должен отражаться в доходах того или иного бюджета только после уплаты сборов и налогов. Однако, на сегодняшний день и внесенные изменения не дают исчерпывающего ответа в вопросах налогообложения внебюджетных доходов образовательных учреждений.

Таким образом, существующая проблема может быть решена двумя путями:

1. Четким определением требований, предъявляемых к налогообложению доходов, полученных в результате предпринимательской деятельности

бюджетных организаций, что потребует внесения конкретных поправок в налоговое Законодательство.

2. Предоставлением возможности бюджетным учреждениям осуществлять перечисление средств, полученных от реализации коммерческих услуг, в доходы бюджетов как неналоговых. В таком случае следует ввести обязательную гарантию на возврат перечисленных доходов с целью покрытия расходов учреждения, которые финансируются учредителем не в полном объеме. Таким образом, данный метод предполагает внесение изменений в положения Налогового Кодекса.

Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая по состоянию на 01.11.2018 г. Издательство Проспект, 2018 г., 1136 с.
2. Федеральный закон от 12.01.1996 N 7-ФЗ (ред. от 29.07.2018) «О некоммерческих организациях».
3. Филиппова Н.А. Налогообложение некоммерческих организаций [Текст]: учебное пособие/Н.А. Филиппова, Л.П. Королева, О.В.Дерина, Т.В. Ермошина.- М.:КНОРУС, 2012.-288 с.
4. Финансы бюджетных организаций: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям, специальности «Финансы и кредит» / под ред. Г.Б. Поляка. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012.- 463 с.