

Студент

Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего профессионального образования "Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б. Н. Ельцина"

Ядренникова Е.

В.

Канд. экон. наук, доцент

Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего профессионального образования "Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б. Н. Ельцина"

О НЕКОТОРЫХ ОСОБЕННОСТЯХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МЕДИЦИНСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Аннотация. Рассмотрены особенности налогового законодательства РФ для организаций, осуществляющих свою деятельность в области здравоохранения, призванные увеличить потенциальную привлекательность развития частного бизнеса в данной сфере.

Анотація. Розглянуто особливості податкового законодавства РФ для організацій, що здійснюють свою діяльність у галузі охорони здоров'я, покликані збільшити потенційну привабливість розвитку приватного бізнесу в даній сфері.

Annotation. This paper investigates the principals of taxation which are applied to healthcare organizations in the Russian Federation. The following approach can be quite efficient in implementing a policy to stimulate private market development.

Ключевые слова: налогообложение медицинских организаций, налоговые преференции, стимулирование развития сферы здравоохранения.

Качество жизни в государстве можно определить как степень удовлетворенности населения его социальными сервисами, политической и экономической средой. Уровень развития системы здравоохранения и социальных трансфертов оказывает наиболее очевидное влияние при оценке качества жизни резидентами. Эксперты выделяют ряд основных показателей, применяемых для оценки эффективности системы здравоохранения. Критериями выступают показатели оценки здоровья населения (заболеваемость, смертность, количество амбулаторных посещений и т. д.), показатели оснащенности и количество лечебных учреждений, уровень эффективности применяемых методов лечения, уровень доступности лекарственных средств и изделий медицинского назначения, уровень подготовки и численность медицинского персонала и т. д. По ряду перечисленных показателей Россия существенно уступает развитым странам Европы и США. Ключевыми проблемами является низкий уровень качества услуг, оказываемых государственными учреждениями, недостаточное развитие рынка частной медицины, незначительные объемы отечественного производства современных и жизненно важных препаратов и изделий медицинского назначения, результатом чего является дороговизна и недоступность качественного лечения.

Очевидным отличием является применяемая в перечисленных странах модель системы здравоохранения. Модель здравоохранения США является рыночно-ориентированной. Государство не предоставляет обязательного пакета основных медицинских услуг, за исключением ряда программ социальных трансфертов, например, программы для малоимущих граждан Medico. В остальных случаях резидент самостоятельно оплачивает лечение напрямую в клинике, либо через страховую компанию, приобретая полис страхования совместно с работодателем. Стоимость страхового полиса может достигать 15 % годового дохода, однако прямое обращение в клинику существенно дороже и недоступно для большинства населения. Рыночные отношения гарантируют высокое качество услуг и мотивируют рынок к развитию, однако в случае низкого дохода, получение качественной медицинской помощи становится невозможным для резидента. Данная модель не может быть применена в условиях развивающегося государства, где средний уровень дохода ниже европейского прожиточного минимума.

В странах ЕС применяются рыночная модель (Великобритания) и смешанная модель Бисмарка (Австрия, Германия). В модели Бисмарка государство выступает страховым агентом между частными клиниками и пациентом. Высокое качество предоставляемых услуг и инвестиции в развитие отрасли становятся возможными за счет высокого среднего уровня дохода населения.

Необходимым условием проведения реформ осознается на всех уровнях власти. Наиболее эффективной в данном случае может являться политика стимулирования развития частного сектора медицины, а также мотивации отечественного производителя к созданию и развитию производств для внутреннего рынка. В рамках данной статьи рассмотрены основные особенности налогового законодательства РФ для частных и государственных организаций, оказывающих медицинские услуги населению, а также предприятий,

© Волжанина М. Н., Ядренникова Е. В., 2013

осуществляющих свою деятельность в области производства, поставки и продажи медицинских изделий, фармацевтической продукции, лекарственных средств либо их компонент.

Налог на добавленную стоимость – косвенный налог, форма изъятия в бюджет государства части добавленной стоимости, которая создается на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг и вносится в бюджет по мере реализации. В соответствии со ст. 149 и 150 главы 21 Налогового

кодекса РФ (далее – НК РФ) [1] освобождается от налогообложения реализация, передача, выполнение, оказание для собственных нужд на территории РФ следующих товаров и услуг:

1. Медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по перечню, утверждаемому Правительством РФ (в том числе важная и жизненно необходимая медицинская техника, сырье и комплектующие изделия для ее производства; протезно-ортопедические изделия, сырье и материалы для их изготовления и полуфабрикаты к ним; технические средства, включая автотранспорт, материалы, которые могут быть использованы исключительно для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов; очки, линзы и оправы для очков за исключением солнцезащитных).

2. Медицинских услуг, оказываемых медицинскими организациями и учреждениями, врачами, занимающимися частной медицинской практикой, за исключением косметических, ветеринарных и санитарно-эпидемиологических услуг. К данным медицинским услугам относятся:

- перечень услуг, предоставляемых в рамках программы обязательного медицинского страхования;
- услуги, оказываемые населению, по диагностике, профилактике и лечению независимо от формы и источника их оплаты по перечню, утверждаемому Правительством РФ;
- услуги по сбору у населения крови, услуги скорой медицинской помощи, услуги по дежурству медицинского персонала у постели больного;
- услуги патолого-анатомические;
- услуги, оказываемые беременным женщинам, новорожденным, инвалидам и наркологическим больным.

3. Услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми, необходимость ухода за которыми подтверждена соответствующими заключениями организаций здравоохранения, органов социальной защиты населения и (или) федеральных учреждений медико-социальной защиты.

4. Продуктов питания, непосредственно произведенные столовыми медицинских организаций для внутренней реализации.

5. Услуг, оказываемых без взимания дополнительной платы, по ремонту и техническому обслуживанию медицинских товаров в период гарантийного срока их эксплуатации, включая стоимость запасных частей для них и деталей к ним.

6. Услуг аптечных организаций по изготовлению лекарственных средств, а также по изготовлению или ремонту очковой оптики (за исключением солнцезащитной), по ремонту слуховых аппаратов и протезно-ортопедических изделий.

7. Ввоз на территорию РФ перечисленных в п. 1 медицинских товаров не облагается НДС в соответствии с п. 2 ст. 150 НК РФ. Согласно Письму Росздравнадзора от 28.08.2007 г. № 04-16491/07 "О регистрации изделий медицинского назначения", если в регистрационном удостоверении употребляются термины "в составе" или "в комплекте", при таможенном оформлении должны быть представлены все указанные в удостоверении (приложении) составляющие изделия медицинского назначения (медицинской техники). Данный факт означает, что реализация комплектующих согласно официальной позиции, выраженной Минфином России, облагается НДС. Однако существуют судебные решения, в соответствии с которыми ввоз в Россию комплектующих освобождается от НДС.

8. Ввоз на территорию РФ материалов для изготовления медицинских иммунобиологических препаратов для диагностики, профилактики и (или) лечения инфекционных заболеваний (согласно перечню, утверждаемому Правительством РФ).

9. Ввоз на территорию РФ незарегистрированных лекарственных средств, предназначенных для оказания медицинской помощи по жизненным показаниям конкретных пациентов, и гемопоэтических стволовых клеток и костного мозга для проведения неродственной трансплантации.

Налогообложение НДС производится по пониженной ставке 10 % при реализации следующих медицинских товаров отечественного и зарубежного производства:

- лекарственных средств, в том числе предназначенных для проведения клинических исследований, лекарственных субстанций;
- изделий медицинского назначения.

Акцизы – это разновидность косвенных налогов на товары и услуги, включаемые в цену изделия, но в отличие от налога на добавленную стоимость ограничены определенными их видами и группами. Товары, в том числе и медицинского назначения, могут являться подакцизными, если содержат объемную долю этилового спирта более 9 %. При этом, в соответствии со ст. 181 главы 22 НК РФ [1] подакцизными не признаются следующие товары:

- лекарственные средства, прошедшие госрегистрацию и внесенные в Государственный реестр лекарственных средств;
- лекарственные средства (включая гомеопатические), изготавливаемые аптечными организациями по рецептам на лекарственные препараты и требованиям медицинских организаций, разлитые в емкости в соответствии с требованиями нормативной документации;
- препараты ветеринарного назначения, прошедшие госрегистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесенные в Государственный реестр зарегистрированных ветеринарных препаратов, разработанных для применения в животноводстве на территории РФ, разлитые в емкости не более 100 мл.

Налог на прибыль организаций – прямой налог, взимаемый с прибыли предприятия. В рамках программы совершенствования налогообложения организаций, осуществляющих деятельность в социально значимых областях, в 2010 году были приняты меры по освобождению от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль (путем применения нулевой ставки налога) некоммерческих организаций, осуществляющих деятельность в социально значимых областях. В целях содействия привлечению частных инвестиций в такие виды деятельности данный режим налогообложения был распространен на ограниченный срок (до 2020 года) на коммерческие организации, осуществляющие деятельность в сферах образования и здравоохранения.

В соответствии со ст. 284.1 гл. 25 НК РФ [1] налоговая ставка 0 % применяется к организациями, осуществляющим медицинскую деятельность, включенную в Перечень видов образовательной и медицинской деятельности, установленный Правительством РФ (за исключением деятельности, связанной с санаторно-курортным лечением). Организации, осуществляющие медицинскую деятельность, вправе применять налоговую ставку 0 %, если они удовлетворяют следующим условиям:

- наличие лицензии на осуществление медицинской деятельности;
- доходы организации за налоговый период от осуществления медицинской деятельности составляют не менее 90 % ее доходов, учитываемых при определении налоговой базы, либо если организация за налоговый период не имеет доходов, учитываемых при определении налоговой базы;
- в штате организации численность медицинского персонала, имеющего сертификат специалиста, в общей численности работников непрерывно в течение налогового периода составляет не менее 50 %;
- в штате организации непрерывно в течение налогового периода числятся не менее 15 работников;

• организация не совершает в налоговом периоде операций с векселями и финансовыми инструментами срочных сделок.

Действующее законодательство также предоставляет налоговые льготы по уплате регионального налога на имущество организаций. В соответствии со ст. 381 гл. 30 НК РФ [1] освобождаются от налогообложения организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, и имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий.

Рассмотренные в данной статье особенности налогообложения, на взгляд авторов, в долгосрочной перспективе должны оказать существенное влияние на повышение инвестиционной привлекательности, а также содействовать созданию, развитию и расширению существующего бизнеса в области здравоохранения.

Л и т е р а т у р а: 1. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 года № 146-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zakonrf.info/nk/>.