

Лекция № 6 (2ч.)

Тема «Виды налогов в образовании»

План:

- 1. Особенности налогообложения и виды налогов для образовательных учреждений**
- 2. Международный опыт налогообложения**

1. Особенности налогообложения и виды налогов для образовательных учреждений

Элементы налогообложения:

- **Объект налогообложения,**
- **Налоговая база,**
- **Налоговая ставка,**
- **Налоговый период,**
- **Порядок исчисления налога,**
- **Порядок и сроки уплаты налога.**

Уплата налога по декларации

1

Налогоплательщик в соответствии с действующими нормами законодательства обязан представить в налоговую инспекцию в установленный срок официальное заявление о своих доходах.

Уплата налога у источника дохода

2

Налог подлежит уплате налоговым агентом. Уплата налога осуществляется одновременно или предшествует выплате денежных сумм (например, заработной платы).

Кадастровый способ

3

Уплата налога не связана с моментом получения дохода от объекта. Размер налогов исчисляется исходя из средней доходности объекта.

Нормативно-правовые и документы, регулирующие налоговые отношения:

- 1) Федеральные нормативно-правовые акты (Конституция)
- 2) Правовые акты субъектов федерации (Устав края, города)
- 3) Правовые акты органов местного самоуправления (постановления)
- 4) Инструкции и письма налоговых органов (приказы органов федеральной и исполнительной власти)

Налоговые льготы в экономико-правовом пространстве Российской Федерации

Изъятие

1

Этот вид льготы направлен на выведение из-под налогообложения отдельных объектов налогообложения

Скидки

2

Этот вид льготы направлен на сокращение налоговой базы

Налоговое освобождение

3

Этот вид льготы направлен на полное освобождение от уплаты налогов отдельных лиц и категорий налогоплательщиков



- **Льгота №1** - необлагаемый минимум объекта налогообложения.
- **Льгота №2** - возможное понижение налоговой ставки для конкретного объекта налогообложения или субъекта хозяйственной деятельности.
- **Льгота №3** - различные вычеты и законные изъятия из налогового платежа за расчетный период, в том числе и не относящиеся к льготным (например, сумма НДС, уплаченная поставщикам).

Прямые налоги — это налоги, взимаемые государством непосредственно с доходов (заработной платы, прибыли, процентов) или с имущества налогоплательщика (земли, строений, ценных бумаг).

Косвенные налоги — это налоги на товары и услуги: налог на добавленную стоимость; акцизы (налоги, прямо включаемые в цену товара, тариф или услуги); на наследство; на сделки с недвижимостью и ценными бумагами и другие.

По уровню бюджетов:

- 1) Федеральные (налог на прибыль, НДФЛ)
- 2) Региональные (транспортный налог, налог на имущество)
- 3) Местный (земельный)

Прогрессивные налоги — налоги, у которых средняя налоговая ставка повышается с увеличением уровня дохода.

Регрессивные налоги — налоги, чья средняя ставка налога снижается при увеличении уровня дохода.

Пропорциональные налоги — налоги, ставка которых не зависит от величины облагаемого дохода

Налог на прибыль

прямой, пропорциональный налог

Ставка 20%

2 % - в Федеральный бюджет,

18% - в местные бюджеты РФ.

Согласно статье 251 НК РФ средства целевого финансирования и целевые поступления являются доходами, не учитываемыми при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Алгоритм исчисления сумм налога на прибыль образовательных учреждений

Сумма налога на прибыль =
Налогооблагаемая прибыль x Ставка налога =
((Доходы от предпр. деят. – НДС-Уплаченные акцизы) - (Расходы, связанные с извлечением-Льготы по налогу на прибыль)) x Ставка налога

В соответствии со статьей 256 НК РФ не подлежат амортизации следующие виды амортизируемого имущества:

- имущество бюджетных организаций, за исключением имущества, приобретенного в связи с осуществлением предпринимательской деятельности;
- имущество некоммерческих организаций, полученное в качестве целевых поступлений;
- имущество, приобретенное (созданное) с использованием бюджетных средств целевого финансирования.

Льготная ставка для образовательных учреждений
0 % ставка предусмотрена с 1 января 2011 года п. 1.1 статьи 284 Налогового кодекса РФ до 1 января 2020 года.

Условия применения льготы

- 1) ОУ имеет лицензию на ведение образовательной деятельности;
- 2) доходы за год от образовательной деятельности, а также от выполнения НИОКР составляют не менее 90 % общих доходов (либо доходы отсутствуют);
- 3) в штате непрерывно в течение года числятся не менее 15 работников;
- 4) ОУ не совершает в течение года операций с векселями и финансовыми инструментами срочных сделок.

Пример 1. Негосударственное ОУ, осуществляющее на основании лицензии вид деятельности, включенный в Перечень, в 2012 г. получило доходы в общей сумме 4 438 000 руб., в том числе: 2 500 000 руб. - целевые поступления на содержание учреждения; 1 450 000 руб. - доходы от оказания лицензируемых платных образовательных услуг; 250 000 руб. - доходы от сдачи имущества в аренду; 88 000 руб. - возмещение стоимости потребленных арендаторами коммунальных услуг; 150 000 руб. - средства целевого финансирования на проведение капитального ремонта.

Имеет ли право организация применять ставку 0% при исчислении налога на прибыль?

Ответ: В соответствии со ст. ст. 248 - 251 НК РФ налоговая база по налогу на прибыль составит 1 788 000 руб. ($1\,450\,000 + 250\,000 + 88\,000$). Доля доходов от образовательных услуг будет равна 81,1% ($1\,450\,000 / 1\,788\,000$). Поскольку критерий, установленный пп. 2 п. 3 ст. 284.1 НК РФ, составляет менее 90%, образовательное учреждение не вправе в 2012 г. при исчислении налога на прибыль применить ставку 0%.

Пример 2. Организация с численностью 57 человек совмещает медицинскую и образовательную деятельность. В 2012 г. доходы от указанных видов деятельности составили 63 и 32% соответственно. Доля медицинского персонала, имеющего сертификат специалиста, в общей численности организации равна 47%. **Имеет ли право плательщик на применение в 2012 г. нулевой ставки по налогу на прибыль?**

Ответ: В рассматриваемой ситуации организацией выполнено условие, предусмотренное пп. 2 п. 3 ст. 284.1 НК РФ, поскольку суммарная доля доходов от осуществления медицинской и образовательной деятельности составила более 90% всех доходов, а именно 95% (63% + 32%).

Однако доходы от каждого вида деятельности в отдельности составляют менее 90% (в том числе от образовательной деятельности - 32%), следовательно, организацией для использования льготного режима налогообложения должно быть выполнено условие, установленное пп. 3 п. 3 ст. 284.1 НК РФ, о соотношении медперсонала, имеющего сертификат специалиста. В нашем случае доля сертифицированных медработников составляет менее 50% в общей численности организации (47%), поэтому организация не вправе использовать при исчислении налога на прибыль ставку 0%.

НДС (налог на добавленную стоимость)

косвенный налог

Ставка – 0%,10%, 18%

В соответствии с подпунктом 14 пункта 2 статьи 149 НК РФ освобождаются от НДС:

1) услуги в сфере образования по проведению некоммерческими образовательными организациями учебно-производственного или воспитательного процесса, за исключением консультационных услуг, а также услуг по сдаче в аренду помещений

2) услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях, проведению занятий с несовершеннолетними детьми в кружках, секциях (включая спортивные) и студиях

3) реализация продуктов питания, непосредственно произведенных студенческими и школьными столовыми, столовыми других учебных заведений, детских дошкольных учреждений и реализуемых ими в указанных учреждениях

4) операции по выполнению НИОКР за счет средств бюджетов, а также средств Российского фонда фундаментальных исследований

Ставка 10%

1) 3 п. 2 ст. 164 НК РФ в отношении операций по реализации периодических печатных изданий, за исключением периодических печатных изданий рекламного характера, а также книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, за исключением книжной продукции рекламного характера.

Ставка 18%

если в период действия льготы по уплате НДС выручка образовательного учреждения за любые 3 месяца превысила 1 млн. рублей, то начиная с 1-го числа месяца, в котором допущено такое превышение, и до окончания периода освобождения от НДС налог уплачивается на общих основаниях.

Ставка 0 %

выручка по налогооблагаемым операциям в течение 3 последовательных календарных месяцев в совокупности (за минусом НДС и налога с продаж) не превышала 1 млн. рублей.

Вне зависимости от освобождения ОУ от исчисления и уплаты НДС остальные обязанности налогоплательщика **они должны исполнять:**

- выписывать счета-фактуры,
- вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур;
- вести книги покупок и книги продаж
- предоставлять в налоговую инспекцию декларации с данными о выручке от реализации товаров, работ и услуг

Налог на имущество организаций

Ставка 2,2 % (определяется субъектами РФ и органами местного самоуправления)

Относится:

- имущество, используемое для дошкольных и других учреждений образования, учебно-производственных комбинатов и учебных участков;
- имущество спортивных оздоровительных лагерей и лагерей труда и отдыха для детей и учащейся молодежи;
- имущество центров, клубов и кружков (в сфере образования);
- имущество предприятий и организаций, выпускающих или реализующих учебно-техническую продукцию

Налоговый период – календарный год,
Отчетные периоды – I квартал, полугодие и 9 месяцев
календарного года.

$$\text{Ссред.год.} = (\text{Сост.01.01} + \text{Сост.01.02} + \text{Сост.01.03} + \dots + \text{Сост.01.12} + \text{Сост.31.12}) : 13 \text{ мес.},$$

где Ссред.год. – среднегодовая стоимость имущества;
Сост. – остаточная стоимость имущества на 1 января,
февраля... и т. д. и на 31 декабря.

$$\text{Сред.} = (\text{Сост.01.01} + \text{Сост.01.02} + \text{Сост. 01.03} + \text{Сост.01.04}) : 4 \text{ мес.},$$

где Сред. – средняя стоимость имущества;

Сост. – остаточная стоимость имущества на 1 января, февраля, марта и апреля.

В отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как **кадастровая стоимость**, налоговая ставка не может превышать следующих значений:

- 1) для Москвы: в 2014 году – 1,5 процента, в 2015 году – 1,7 процента, в 2016 году и последующие годы – 2 процента;
- 2) для иных субъектов РФ: в 2014 году – 1 процент, в 2015 году – 1,5 процента, в 2016 году и последующие годы – 2 процента.

Сумма налога к уплате определяется как разница между рассчитанной суммой налога и суммами авансовых платежей по нему, исчисленными в течение года.

$$\text{Ав.} = \text{Ссред.} \times \text{НС} \times 1/4,$$

где Ав. – авансовый платеж по налогу на имущество за отчетный период;

Ссред. – средняя стоимость имущества за отчетный период; НС – налоговая ставка.

Если же у учреждения имеется на балансе как облагаемое, так и льготированное имущество, то формула для авансового платежа будет:

$$\text{Ав.} = (\text{Ссред.} - \text{Ссред.необл.}) \times \text{НС} \times 1/4,$$

где Ав. – авансовый платеж по налогу на имущество за отчетный период;

Ссред. – средняя стоимость всего имущества за отчетный период;

Ссред.необл. – средняя стоимость необлагаемого налогом имущества за отчетный период; НС – налоговая ставка.

Пример расчета авансового платежа по налогу на имущество

Стоимость имущества учреждения, находящегося у него на праве оперативного управления, которое признается объектом обложения налогом на имущество и включается в базу по данному налогу, составила:

на 1 января 2014 года – 328 000 руб.;

на 1 февраля 2014 года – 321 000 руб.;

на 1 марта 2014 года – 334 000 руб.;

на 1 апреля 2014 года – 345 000 руб.

Предположим, что не облагаемого налогом имущества на балансе учреждения нет, а ставка налога установлена в размере 2,2 %.

Решение:

Для расчета авансового платежа по налогу на имущество за I квартал 2014 года нужно определить его среднюю стоимость. Она составит 332 000 руб. $((328\ 000\ \text{руб.} + 321\ 000\ \text{руб.} + 334\ 000\ \text{руб.} + 345\ 000\ \text{руб.}) : 4\ \text{мес.})$. В этом случае авансовый платеж по налогу за I квартал нужно будет уплатить в сумме 1826 руб. $(332\ 000\ \text{руб.} \times 2,2\% : 4)$.

Пример.

МБОУ СОШ N 1 принадлежит здание общей площадью 150 м². В январе школа сдала 50 м² в аренду организации, которая открыла там книжный киоск. Средняя стоимость здания - 300 000 руб.

Решение:

Стоимость налогооблагаемой площади равна

300 000 руб. x 50 м² : 150 м² = 100 000 руб.

При этом сумма налога на имущество за 1 квартал

составит 300 000 руб.: 150м² x 50м² x 2,2% : 4 = 550

руб.

Налог на доходы физических лиц

Ставка 13% облагаются все доходы физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ.

Ставка 30% облагаются дивиденды лиц - налоговых резидентов РФ и все доходы физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами России.

Ставка 35% облагаются следующие виды доходов вне зависимости от категории физических лиц (как налоговых резидентов, так и нерезидентов РФ):

➤ все виды выигрышей, выплачиваемых организаторами различных лотерей и других игр, основанных на риске;

➤ все выигрыши и призы, получаемых в конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ, услуг, стоимость которых свыше 2000 рублей;

➤ страховые выплаты по договорам добровольного страхования сверх установленного размера;

➤ доходы по вкладам в банках сверх установленных норм процентных ставок;

Не облагается налогом:

➤ стипендии учащихся, студентов, аспирантов, или докторантов учреждений высшего профессионального образования или послевузовского профессионального образования, научно - исследовательских учреждений

➤ суммы, выплачиваемые организациями и (или) физическими лицами детям - сиротам в возрасте до 24 лет на обучение в образовательных учреждениях, имеющих соответствующие лицензии, либо за их обучение указанным учреждениям.

Социальный вычет за обучение

Вычет 13% с уплаченной суммы

Лимит вычета 120000 руб. предоставляется ребенку до 24 лет включительно

Академический отпуск не лишает права на вычет.

Если родители оплачивают обучение за несколько лет вперед, то смогут получить вычет только один раз (максимум 50 000 рублей), то есть, только за один год. Поэтому более выгодно оплачивать обучение поэтапно (в разные годы), чтобы получать вычет несколько раз (за каждый год обучения).

Социальный налоговый вычет не применяется:

- 1)если оплата расходов на обучение производится за счет средств материнского капитала.
- 2)если нет договора с образовательным учреждением.
- 3)для заочной формы обучения

Пример расчета суммы социального вычета за обучение:

Родитель уплатил за обучение ребенка 130 т.р. т.к. эти расходы относятся к расходам на обучение детей, максимальная сумма для вычета составит 50 т.р. т.е. после подачи необходимых документов будет возвращена сумма в размере 6500 рублей ($50000 * 13\%$).

Если же родитель оплачивает параллельно обучение второго ребенка, он также может вернуть налоговый вычет с уплаченной суммы (до 120000 в общей сумме за всех детей).

Если родитель уплатил 130 т.р. за свое обучение, то вычет составит 15600 рублей ($120000 * 13\%$), т.к. в этом случае максимальная сумма для вычета равна 120000.

Земельный налог

В случае если земельные участки закреплены в собственности государства и переданы ОУ на праве бессрочного пользования, последним компенсируются расходы на уплату земельного налога в части, приходящейся на гос.земельные участки.

Ставка – определяется на муниципальном уровне
НК РФ закрепляет максимально допустимую величину ставки на земли с/х значения, земли жилищно-коммунального комплекса – 0,3 %, для прочих участков – 1,5%

Транспортный налог

ОУ являются плательщиками налога, как владельцы транспортных средств

Ставка – на уровне субъектов РФ

НК РФ регулирует ставку в зависимости от типа транспортного средства, мощности двигателя

Налоговые ставки могут быть увеличены (уменьшены) субъектами РФ но не более, чем в 5 раз.

Допускаются дифференцированные налоговые ставки

Виды возможных налоговых проверок

Характер
контрольных
мероприятий

1

- Плановые,
- Внезапные.

Источники данных

2

- Фактические,
- Документальные.

Место проведения

3

- Выездные,
- Камеральные.

Методы проведения проверок первичных документов

1) *сплошной метод*

2) *выборочный метод*

Акт налоговой проверки (не позднее 2 месяцев после составления справки):

- Вводная часть
- Описательная часть
- Итоговая часть
- Приложения

Нарушение сроков предоставления налоговой декларации:

1) штраф в размере **5 %** суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, **но не более 30%** указанной суммы и **не менее 100 рублей**.

2) на должностных лиц штраф в размере **от 3 до 5 МРОТ**

Неуплата или неполная уплата сумм налога

1) штраф в размере **20%** от неуплаченных сумм налога.

2) деяния, совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере **40%** от неуплаченных сумм налога.

2. Международный опыт налогообложения

Налог на прибыль

- В Великобритании освобождение от уплаты распространяется на все операции ОУ, связанными с получением статуса освобожденного от налогообложения
- В США освобождение распространяется на непредпринимательскую деятельность ОУ
- В Китае ОУ освобождены от уплаты пошлины в отношении безвозмездной передачи ОУ права собственности на имущество
- В Малайзии некоммерческие ОУ освобождены полностью

Налог на имущество

- В США предусмотрено освобождение в большинстве штатов, исключение составляют имущество, сдаваемое в аренду и предоставляемое в лизинг для использования в целях, не связанных с деятельностью ОУ
- В Китае освобождены ОУ, финансируемые из бюджета

НДС

- **Великобритания освобождаются от уплаты:**
 - проведение исследовательской деятельности
 - проведение услуг по проведению экзаменов
 - закупка и реализация товаров, связанных с образовательной деятельностью
 - образовательные услуги в сфере профессионально-технического образования