

УДК 336.225

DOI: 10.26456/2219-1453/2026.2.050-059

Моделирование налоговыми инструментами системы оплаты труда в сфере здравоохранения

Р.Г. Ахмадеев, Т.В. Морозова

ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова», г. Москва, Россия

В статье проведено исследование применения основных налоговых льгот и преференций по НДФЛ. На основании метаданных Росстата проведен анализ уровня среднемесячной начисленной заработной платы в сфере здравоохранения, моделирование эффекта от введения специализированных налоговых инструментов для отдельной категории медработников. По результатам проведенного исследования авторами разработаны основные элементы новой модели налогового стимулирования повышения системы оплаты труда в сфере здравоохранения с учетом введения прогрессивной шкалы по НДФЛ с 2025 года. На региональном уровне внедрение основных элементов пилотного проекта по предоставлению специализированных налоговых инструментов направлено на усиление действующей программы «Земский фельдшер», формируя долгосрочную финансовую перспективу.

Ключевые слова: медицинские организации налоговая политика, НДФЛ, налоговые вычеты, медработники, занятость, заработная плата

Введение

В соответствии с утвержденными Национальными целями развития Российской Федерации на период до 2036 года, ключевыми аспектами их достижения являются: укрепление здоровья и повышение благополучия населения, поддержка семьи, с учетом развития цифровой трансформации в системе государственного и муниципального управления, а также социальной сферы. В качестве финансового аспекта для достижения поставленных задач выделим особый порядок обеспечения государственной и муниципальной системы здравоохранения за счет средств соответствующих бюджетов и средств обязательного медицинского страхования (далее ОМС). При этом финансовые ресурсы для достижения поставленных Национальных целей развития ежегодно выделяются на федеральном уровне в соответствии с утверждённой госпрограммой [1]. В этой связи развитие кадровых ресурсов в системе здравоохранения, с учетом фактора влияния IT-технологий, отводится ведущая роль, поскольку от этого зависит порядок и качество оказываемых медуслуг населению.

Цель исследования: исследование финансовых аспектов для формирования новой модели налогового стимулирования повышения системы оплаты труда в сфере здравоохранения с учетом введения

прогрессивной шкалы по НДФЛ с 2025 года. Задачи исследования: исследование порядка применения основных налоговых льгот и преференций по НДФЛ; на основании метаданных Росстата проведение анализа уровня среднемесячной начисленной заработной платы в сфере здравоохранения, моделирование эффекта от введения специализированных налоговых инструментов для отдельной категории медработников, разработка основных элементов в виде нового специализированного налогового вычета по НДФЛ для медработников.

Материалы и методы исследований. Для исследования использовались методы: сравнение, анализ, синтез, метод группировки, системный и логический подходы. Было проведено исследование нормативных актов, а также использованы метаданные Росстата за периоды 2019–2025 гг.

Результаты исследования и их обсуждение

Правовое обеспечение и регулирование трудовых отношений в Российской Федерации основывается на четко иерархической структуре: Трудового кодекса Российской Федерации (положения ст. 350 ТК РФ, устанавливающего особенности регулирования труда медработников); Федерального закона № 323-ФЗ от 21.11.2011г. «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации» (устанавливающего права, обязанности и виды ответственности медработников); отраслевых соглашений в сфере здравоохранения на федеральном и региональном уровнях (устанавливаются дополнительные социальные гарантии, а также условий трудовой деятельности в отраслевом аспекте); ведомственных приказов и методических рекомендации Минздрава России (детализация и порядок применения федеральных и региональных нормативных актов, учитывающих отраслевой характер системы оплаты труда в отношении подведомственных учреждений); принятых на уровне конкретного учреждения локальных нормативных актов.

В целях формирования кадрового потенциала медорганизаций, повышении привлекательности для молодых специалистов, решении аспектов в преодолении продолжающейся внутрирегиональной дифференциации системы оплаты труда, особенно в местностях с особыми климатическими условиями, а также повышение доли стимулирующих и компенсационных выплат, учитывающих достижение конкретных результатов деятельности - регулируется на уровне администрирования региональных властей [3]. При этом спецификой формирования фонда оплаты труда в сфере здравоохранения является ежегодно устанавливаемые нормативы исходя из: объемов лимитов бюджетных обязательств на федеральном уровне, средств бюджетов государственных внебюджетных фондов регионального уровня и средств, поступающих от приносящей доход деятельности на муниципальном уровне [4, 5]. Вместе с тем по данным Росстата темп прироста среднемесячной заработной платы работников в сфере здравоохранения за период 2019–2025г. составил 88,32 %, что в

абсолютных данных за 2025 год составило 79,661 тыс. руб. При этом по всем отраслям экономики темп прироста за аналогичные периоды составил 109,78 %, а в абсолютных параметрах за 2025 год превысил 96 тыс. руб. (рис. 1).

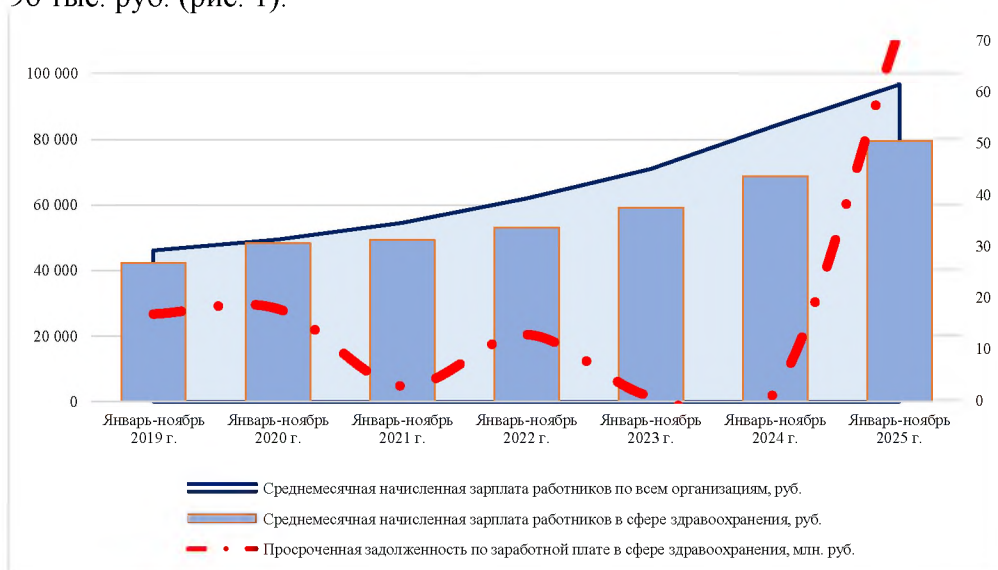


Рис. 1. Соотношение уровня среднемесячной начисленной заработной платы и просроченной задолженности в сфере здравоохранения, руб.

Источник: составлено авторами по данным [2]

Существенным аспектом является выявленное замедление темпа прироста уровня среднемесячной заработной платы в сфере здравоохранения на 21,6 %, по сравнению с общей по стране тенденцией, а также существенное увеличение размера просроченной задолженности по данной отрасли. За исследуемые периоды динамика просроченной задолженности по выплате заработной платы увеличилась в 3,2 раза, составив 72 млн руб. в 2025 г. При этом действующие принципы оплаты труда медработников в большей степени зависят от следующих расчетных компонентов: размера минимально установленного оклада в соответствии с профессиональной квалификационной группой, установления повышающих коэффициентов к базовым окладам, а также осуществляемых выплат компенсационного и стимулирующего характера. Действующий порядок заключения трудовых отношений в системе оплаты труда в государственных бюджетных учреждениях (далее – ГБУ) является ключевым аспектом, в большей степени влияющим на эффективность оказываемых медицинских услуг. Специфика данных отношений обусловлена особым статусом работодателя (государство в лице уполномоченных органов), социальной значимостью труда медицинских работников, а также продолжающимся реформированием в сфере здравоохранения: внедрение электронных ОМС, переход на эффективный контракт с персоналом, расширением с 2026 г. действия госпрограммы "Земский фельдшер" и т.д. С точки зрения налогообложения, многоуровневая регламентация напрямую

влияет на порядок формирования структуры фонда оплаты труда и, как следствие, состав облагаемых и необлагаемых по НДФЛ соответствующих выплат. Ключевой особенностью за последние годы является внедрение практики заключения эффективных контрактов, которые конкретизируют трудовые обязанности, показатели эффективности и условия оплаты труда. Таким образом, специфика действующих трудовых отношений в системе оплаты труда на уровне ГБУ формирует уникальную среду, в которой одним из существенных элементов можно выделить влияние персонализированного подхода при налоговом администрировании по НДФЛ, т.е. порядок налогового агентирования и удержания сумм исчисленного налога с соответствующих доходов (выплат по заработной плате). При этом четко установленная «бюджетная привязка» к формированию фонда оплаты труда, сложный порядок и структура осуществляемых выплат, мотивационные противоречия эффективного контракта и распространенная практика многозадачности персонала – являются системными факторами, которые по своей совокупности требуют детализированного порядка учета бухгалтерской службой ГБУ, с учетом четко регламентированного подхода при осуществлении расчетов и изменениями положений трудового и налогового законодательства.

После 2025 г. на основе введения нового порядка исчисления по НДФЛ, в том числе при осуществлении выплат по всем категориям медработников, следует отметить функционирование пятиступенчатой прогрессивной шкалы. В практическом аспекте для подавляющего большинства медработников (врачей и среднего медицинского персонала), у которых среднемесячный размер заработной платы по стране не превышает установленного минимального годового порога в размере 2,4 млн руб., сохраняется стандартная ставка налога в размере 13 %. По данным мониторинга заработных плат в государственных бюджетных учреждениях, к данной категории относится до 85–90 % сотрудников бюджетных медицинских учреждений региона [6].

В этой связи, для основной части медицинской отрасли реформирование по НДФЛ с 2025 г. не оказывает прямого влияния при осуществлении выплат по трудовым контрактам (договорам). В отношении отдельных высокооплачиваемых категорий специалистов, к которым, в частности, могут относиться ведущие хирурги, врачи редких специальностей в коммерческом секторе, руководящие сотрудники крупных клиник, может применяться повышенная шкала прогрессии по НДФЛ. Следовательно, данный дифференцированный подход требует построения иного порядка в конфигурации фискальной нагрузки для медработников, у которых среднемесячный размер заработной платы не превышает установленного минимального годового порога при исчислении прогрессивной шкалы по НДФЛ, особенно при получении за налоговый период пассивных доходов, не связанных с трудовой деятельностью (например, при получении имущественного налогового вычета при покупке или продаже имущества). Кроме того, действующий

дифференцированный подход по НДФЛ является универсальным и не учитывает отраслевую специфику, а также стратегические задачи по развитию системы здравоохранения, следовательно, не является мотивационным на региональном уровне при увеличении размера выплат компенсационного и стимулирующего характера, особенно для младшего и среднего персонала медработников.

Следует отметить, что действующая структура формирования доходов медработников, включающая должностной оклад, стимулирующие и компенсационные выплаты, а в отдельных случаях — вознаграждение от частной (дополнительной) практики, облагаются НДФЛ без учета их отраслевых особенностей. В отличие от некоторых других профессиональных сообществ, например, научных работников, которые могут применять профессиональный налоговый вычет в размере фактически произведенных расходов (ст. 221 НК РФ), медицинские работники практически лишены возможности применения специализированных профессиональных налоговых вычетов. В этой связи их совокупные налоговые обязательства рассчитываются, исходя из полного размера исчисленного за налоговый период дохода, за вычетом, в отдельных случаях, на стандартные вычеты (например, на детей), а также при самостоятельном получении социальных или имущественных вычетов по действующему законодательству. Следовательно, данный подход в среднесрочной перспективе может повлиять на формирование к возникновению системного дисбаланса в рамках эффективного трудового контракта медработников, не способствуя легализации в отношении отдельных видов доходов, а также закреплению на местах молодых специалистов в системе ГБУ, в случае их переезда в сельскую местность, а также регионы, характеризующие дефицитом квалифицированных кадров.

В качестве мероприятия по внедрению более эффективного финансового инструмента в проводимой налоговой политики государства, является разработка среднесрочных налоговых стимулов, которые возможно применить в качестве практических аспектов в текущей системе трудовых отношений ГБУ. Наиболее адресным и эффективным финансовым инструментом в сфере здравоохранения авторами предлагается введение специализированных профессиональных налоговых вычетов по НДФЛ (далее – СНВ НДФЛ), т.е. обособленно применяемых от предусмотренных действующим порядком налогового законодательства вычетов. В табл. 1 смоделируем потенциальный эффект от введения СНВ НДФЛ для категории медработника, у которого предельная годовая сумма полученных доходов не превышает 1,8 млн руб., имеющего 2-х и более несовершеннолетних детей.

Таблица 1

Моделирование эффекта от введения специализированных налоговых инструментов для отдельной категории медработников, руб.

Сценарий применения действующих налоговых льгот по НДФЛ	Расчетная величина налоговых преференций	Налоговая база	НДФЛ, подлежащий к удержанию	Налоговая экономия за год
Стандартный вычет	50 400,00	1 749 600,00	227 448,00	–
Профессиональный вычет в размере до 150 тыс. руб.	200 400,00	1 599 600,00	207 948,00	+ 19 500,00
Предоставление территориальной налоговой льготы до 1 млн. руб.	1 050 400,00	749 600,00	97 448,00	+ 130 000,00
Комбинированный подход	1 050 400,00	599 600,00	77 948,00	+ 149 500,00

Источник: собственные расчеты авторов

Приведенные сравнительные данные в табл. 1 позволили выявить, что при ведении вычета СНВ НДФЛ за налоговый период медицинский работник получит экономию, сопоставимую с размером среднемесячной суммы доплаты по данной отрасли. При применении комбинированного подхода, с учетом предоставления территориальной налоговой льготы в размере до 1 млн. руб., в совокупности величина полученного дохода для медработника возрастет на 10 % за налоговый период. Следовательно, в качестве адресного и эффективного финансового инструмента в сфере здравоохранения введение вычета СНВ НДФЛ является существенным преимуществом при сохранении ежегодного темпа прироста среднемесячной заработной платы по отрасли не ниже 11 %.

Иным практическим аспектом при внедрении вычета СНВ НДФЛ является возможность включения медработникам при расчете налоговой базы по НДФЛ осуществленных за налоговый период расходов непосредственно связанных с получением не только по образовательным проектам, тем самым дополнительно компенсируя до 13-15 % от стоимости понесенных затрат, но и иных расходов, связанных с проживанием, транспортными расходами при участии в профессиональных очных научных мероприятиях, приобретении стоимости подписки на профильные медиздания и литературы, научных баз данных, специализированного программного обеспечения и т.д., не подлежащих компенсации работодателем в соответствии с действующим законодательством. В этой связи при разработке методологического подхода по внедрению специализированных налоговых инструментов на основе пилотного проекта на соответствующих территориях субъектов РФ по принципу: «пилот – оценка – корректировка – масштабирование», в качестве финансового аспекта является постоянный мониторинг:

- оценки фактической, а не моделируемой эффективности совокупного налогового стимула в конкретных социально-экономических условиях выбранного региона;

- количественных данных и абсолютных данных бюджетных расходов по соответствующему бюджету субъекта РФ;
- для своевременной корректировки базовых параметров предоставляемых налоговых льгот и преференций в составе СНВ НДФЛ по принципу обратной связи «плательщики/налоговые агенты - налоговая отчетность и данные в декларациях по НДФЛ».

Совокупный параметрический диапазон применения медрobotниками вычета СНВ НДФЛ представлен на рис. 2.

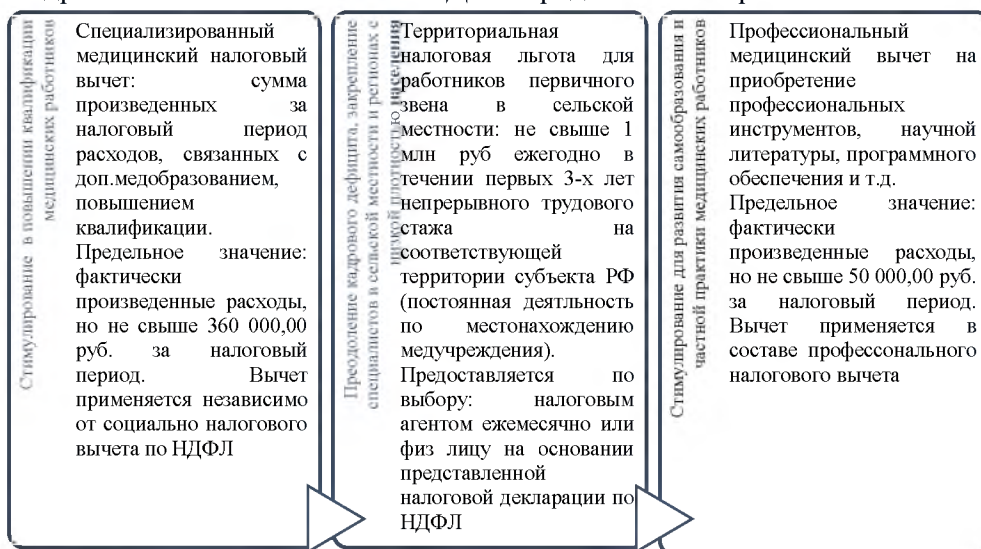


Рис. 2. Характеристика основных элементов специализированного налогового вычета по НДФЛ

Источник: собственные предложения авторов

Следует отметить, что введение механизма по налоговому вычету СНВ НДФЛ для медрobotников требует общего и системного подхода. На первом этапе авторами предлагается законодательно установить в действующие положения 23 Главы НК РФ нового вида налоговых вычетов: «специализированный (профессиональный) налоговый вычет» для медрobotников, что в большей степени обеспечит прозрачность, целевую направленность и удобный механизм его предоставления и администрирования со стороны ФНС России. Далее на уровне субъекта РФ порядок предоставления территориальной льготы может быть осуществлено посредством расширения действующего перечня стандартных вычетов в положениях 23 Главы НК РФ с указанием соответствующих кодов и категорий населенных пунктов. Реализация предложенного методологического подхода позволит достичь существенного экономического эффекта прежде всего для работников первичного звена в первые пять налоговых периодов, соответствующих периоду действия госпрограммы "Земский фельдшер" [7]. Наиболее значимым результатом нововведений являются два ключевых финансовых аспекта: специализированный (отраслевой) профессиональный налоговый вычет и целевая налоговая льгота для

медработников, планирующих трудовую деятельность в отдельных регионах страны. Данный аспект позволяет напрямую связать текущую фискальную политику с целями развития человеческого капитала и пространственного выравнивания в системе здравоохранения страны.

Заключение

Одним из существенных изменений условий действия госпрограммы «Земский фельдшер» с 2027 года является финансовое расширение «подъёмных выплат» до 2 млн руб. в отдельные регионы страны (Белгородская, Брянская и Курская области), что является эффективной социально значимой мерой в сложившихся макроэкономических условиях последних периодов для медработников, осуществляющих деятельность в сельской местности, рабочих поселках, а также новых регионах с низкой плотностью населения. В этой связи расширение налоговых льгот и преференций для таких категорий медработников возможно в предоставлении пониженной ставки НДФЛ или фиксированного размера налогового вычета (не ниже прожиточного регионального уровня). Данный экономический аспект в большей степени направлен на стимулирование к перераспределению квалифицированных кадров на соответствующие территории субъектов РФ, наиболее остро нуждающиеся в расширении спектра оказания медицинской помощи населению.

Налоговое стимулирование трудовой деятельности медработников в большей степени должны быть увязано с действующим процессом реформирования оплаты труда в госучреждениях. При этом на региональном уровне внедрение основных элементов пилотного проекта по предоставлению специализированных налоговых инструментов направлено на усиление действующей программы «Земский фельдшер», формируя долгосрочную финансовую перспективу. В перспективе налоговое стимулирование в большей степени должно быть направлено на мотивацию трудовой деятельности медработников, являясь альтернативой региональному административному принуждению, что в большей степени позволит обеспечить через механизм адресного характера предоставляемых финансовых преференций стратегический переход, с учетом введенной с 2025 года прогрессивной шкалы по НДФЛ, к проактивному инструменту реализации государственных приоритетов в медицинской сфере на региональном уровне.

Список литературы

1. Постановление Правительства РФ от 26.12.2017 N 1640 (ред. от 29.12.2025) "Об утверждении государственной программы Российской Федерации "Развитие здравоохранения"
2. Аналитические данные: рынок труда, занятость и заработная плата [Электронный ресурс]. URL:

- https://rosstat.gov.ru/labor_market_employment_salaries дата обращения 01.02.2026)
3. Вашаломидзе Е.В. Оплата и стимулирование повышения эффективности труда государственных гражданских служащих // Социально-трудовые исследования. 2024. № 3(56). С. 63-72. DOI 10.34022/2658-3712-2024-56-3-63-72.
 4. Голошубина В.В., Тасова З.Б., Трухан Д.И. Бережливая поликлиника: региональный опыт участия медицинских организаций в пилотном проекте «Формирование моделей организации первичного звена, основанных на принципах ценностно-ориентированного здравоохранения» // Медицина в Кузбассе. 2023. Т. 22 (1). С. 89-94. DOI 10.24412/2687-0053-2023-1-89-94.
 5. Коленникова О.А., Токсанбаева М.С. Динамические аспекты формирования и использования профессионально-квалификационного потенциала медицинских специалистов // Проблемы социальной гигиены, здравоохранения и истории медицины. 2024. Т. 32 (S2). С. 1124-1129. DOI 10.32687/0869-866X-2024-32-s2-1124-1129.
 6. Улумбекова Г.Э., Власов Я.В., Домников А.И., Гапонова Е.А. Научное обоснование необходимости увеличения оплаты труда медицинских работников в РФ // ОРГЗДРАВ: новости, мнения, обучения. Вестник ВШОУЗ. 2023. Т. 9, 1(31). С. 4-25. DOI 10.33029/2411-8621-2023-9-1-4-25.
 7. Черных Е.А. Качество трудовой жизни в регионах России // Уровень жизни населения регионов России. 2025. Т. 21 (1). С. 28-42. DOI 10.52180/1999-9836_2025_21_1_2_28_42

Об авторах:

АХМАДЕЕВ Равиль Габдуллаевич, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры государственных и муниципальных финансов, ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова» (115054, г. Москва, Стремянный переулок, д. 36), e-mail: ahm_rav@mail.ru, ORCID: 0000-0002-7526-0144, Spin-код: 2454-2234

МОРОЗОВА Татьяна Викторовна, кандидат экономических наук, доцент, доцент базовой кафедры финансового контроля, анализа и аудита ГКУ г. Москвы, e-mail: isfymorozova@gmail.com, ORCID: 0000-0003-3833-2783, Spin-код: 6738-5396

Modeling by tax instruments of the remuneration system in the healthcare sector

R.G. Akhmadeev, T.V. Morozova

FGBOU VO "Plekhanov Russian University of Economics", Moscow

The article contains a study of the application of basic tax benefits and preferences for personal income tax. Based on Rosstat metadata, an analysis of

the level of average monthly accrued wages in the healthcare sector was carried out, modeling the effect of the introduction of specialized tax instruments for a separate category of health workers. Based on the results of the study, the authors developed the main elements of a new model of tax incentives for increasing the remuneration system in the healthcare sector, taking into account the introduction of a progressive scale for personal income tax from 2025. At the same time, at the regional level, the introduction of the main elements of the pilot project for the provision of specialized tax instruments is aimed at strengthening the existing Zemsky Feldsher program, forming a long-term financial perspective.

Keywords: *medical organizations, tax policy, personal income tax, tax deductions, health workers, employment, wages*

About the authors:

AKHMADEEV Ravil Gabdullaevich, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of State and Municipal Finance, FGBOU VO "Plekhanov Russian University of Economics" (36 Stremyanny Lane, Moscow, 115054), e-mail: ahm_rav@mail.ru, ORCID: 0000-0002-7526-0144

MOROZOVA Tatiana Victorovna, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Basic Department of Financial Control, Analysis and Audit of the Moscow City State Unitary Enterprise (SCU), Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russia, e-mail: isfymorozova@gmail.com, ORCID: 0000-0003-3833-2783

Статья поступила в редакцию 01.04.2026 г.

Статья подписана в печать 15.06.2026 г.