

**Контроль налогообложения средств целевого финансирования и
целевых поступлений некоммерческих организаций.**

Бубнова Маргарита Эдуардовна

*аспирант Департамента учета, анализа и аудита,
ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской
Федерации»*

*e-mail: margosha1509@mail.ru
Россия, г. Москва*

Аннотация. В статье раскрыты специфика формирования, понятия и отличительные черты доходов некоммерческих организаций, полученных в счет целевых средств и поступлений, а также вопросы по их включению в налоговую базу по налогу на прибыль организаций и налогу на добавленную стоимость, приведены предложения по усовершенствованию системы налогообложения третьего сектора экономики.

Ключевые слова: некоммерческая организация; средства целевого финансирования и целевые поступления; налог на прибыль организаций; налог на добавленную стоимость, бюджетные средства, налоговый контроль.

Роль некоммерческого сектора в современной экономике возрастает и усиливается, ведь он обеспечивает оказание услуг социального характера, заключающихся в помощи различным слоям населения в сфере образования, консультирования, культуры, психологической помощи и прочего. Однако существует ряд неразрешённых проблем в области некоммерческих организаций (далее по тексту – НКО), не позволяющих в полном объёме решать поставленные перед ними задачи, важнейшей из которых является недостаточность финансовых средств.

Некоммерческая организация – это организация, которая не ставит в качестве основной цели получение прибыли и не распределяет полученную участниками от деятельности НКО прибыль между собой. Стоит отметить, что некоммерческая организация имеет право заниматься предпринимательской деятельностью, но прибыль должна направляться на цели, которые организация заявляла ранее [2, 3]. При этом, НКО должна уплачивать налоги и сборы, а также вести отдельный учет доходов и расходов.

Зачастую между бюджетами страны и некоммерческими организациями возникают двусторонние отношения: с одной стороны, через налоговые поступления от осуществления деятельности, являющейся одним из источников доходной части бюджетов, с другой – расходной, в виде целевых отчислений, системы бюджетного (сметного) планирования. В независимости от того, осуществляет ли НКО коммерческую деятельность, двусторонние отношения с бюджетами сохраняются. Даже при условии полного финансирования деятельности НКО бюджетными средствами,

организация обязана уплачивать: налог на доходы физических лиц, удержанный с заработной платы работников, налог на имущество и земельный налог для некоторых видов некоммерческих организаций (например, садоводческие товарищества), а так же в отдельных случаях налог на прибыль и налог на добавленную стоимость.

Важным источником формирования доходов некоммерческих организаций являются целевые поступления от юридических и физических лиц. Следует отличать средства целевого финансирования и целевые поступления в зависимости от их назначения: целевые средства направляются на строго определенные мероприятия, а целевые поступления – на осуществление основной деятельности, ради которой НКО создано.

Сами по себе средства целевого финансирования и целевые поступления (за исключением подакцизных товаров) в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль не включаются при условии, что полученные средства направлены на достижение общепольной цели. В пункте 2 статьи 251 Налогового кодекса РФ указан перечень таких средств и поступлений на содержание НКО, который является исчерпывающим. Данную норму можно рассмотреть как своего рода налоговую льготу для некоммерческих организаций [1].

Особую актуальность для некоммерческих организаций имеют пожертвования, которые являются целевыми поступлениями и не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль согласно пп. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ [1]. Статьей 582 Гражданского кодекса РФ установлено, что пожертвования могут производиться в адрес воспитательных учреждений, учреждений социальной защиты и других аналогичных учреждений, благотворительных, научных и образовательных учреждений, фондов, иных некоммерческих организаций. При этом жертвователь может обусловить пожертвование средств использованием их для определенных им целей [2]. Если такое условие отсутствует, то одаряемый пожертвованное имущество использует в соответствии с его назначением. При невозможности использования такого имущества вследствие изменившихся обстоятельств по указанному жертвователю назначению, оно может быть использовано по другому назначению лишь с согласия жертвователя или по решению суда (в случае смерти жертвователя-гражданина или ликвидации юридического лица). В случае нарушения требования указанных норм права, в целях налогообложения прибыли, пожертвования признаются внереализационным доходом на основании п. 14 ст. 250 НК РФ [1].

Необходимо обратить внимание на спонсорские средства, которые также являются добровольными взносами и пожертвованиями и предназначаются для проведения культурно-массовых, спортивных и иных благотворительных мероприятий. В то же время, спонсор оказывает помощь с целью распространения информации о себе, а, следовательно, по сути, выступает в качестве заказчика рекламных услуг. В данном случае эта деятельность регулируется положениями главы 39 Гражданского кодекса РФ о возмездном оказании услуг [2]. И в целях исчисления налога на прибыль

является доходом от оказания рекламных услуг, только не в день поступления денежных средств от спонсора, а в день подписания акта об оказании услуг (при условии, что организация использует метод начисления). При этом, организация имеет право уменьшить полученные доходы на расходы, связанные с проведением мероприятия.

Особенности исчисления коммерческими организациями налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в рамках своей уставной и коммерческой деятельности зависят от специфики их деятельности, так как налогообложение производится в общеустановленном порядке. В то же время, следует учитывать особенности операций, осуществляемых каждой конкретной некоммерческой организацией.

В рамках предпринимательской деятельности у некоммерческих организаций помимо облагаемых НДС операций, могут иметь место операции, не признаваемые объектом налогообложения налогом на основании статьи 146 Налогового кодекса РФ, а также не подлежащие налогообложению согласно ст. 149 НК РФ, как и у иных плательщиков НДС [1].

На основании статьи 146 Налогового кодекса РФ операции по безвозмездной передаче товаров (работ, услуг) физическим и юридическим лицам в целях налогообложения НДС являются реализацией [1]. В тоже время, от обложения налогом на добавленную стоимость освобождаются операции по безвозмездной передаче недвижимого имущества, товаров (кроме подакцизных), выполнению работ, оказанию услуг в рамках благотворительной деятельности.

В целях налогообложения налогом на добавленную стоимость не учитывается поступившая финансовая помощь от юридических и физических лиц на содержание НКО и ведение ими своей уставной деятельности [4].

В независимости от наличия обязанности по уплате налога на прибыль, особенностей исчисления налога некоммерческие организации в обязательном порядке должны предоставлять в налоговые органы по месту своего учета и месту нахождения филиалов (обособленных подразделений) по истечении каждого отчетного и налогового периода налоговые декларации в установленном налоговым законодательством порядке. Также следует отметить, что на основании п. 2 ст. 289 Налогового кодекса РФ некоммерческие организации, у которых отсутствуют обязательства по уплате налога, по истечении налогового периода могут представлять упрощенную налоговую декларацию [1].

Что касается НДС, то НКО также в независимости от наличия (отсутствия) объекта налогообложения должны представлять в налоговый орган по месту своего нахождения налоговые декларации (п. 5 ст. 174 НК РФ), а также осуществлять ведение книг покупок продаж, журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, составление счетов-фактур [5].

В настоящее время финансовое обеспечение стабильного развития некоммерческих организаций является сложной практической задачей, требующей специального методического обоснования, так как на общие

рыночные риски вкладываются риски сложного экономического периода, которые необходимо учесть при возможности минимизации издержек. Анализируя данные риски, НКО должна чётко определить факторы и условия, обеспечивающие в дальнейшем устойчивое функционирование своей организации.

Нормативно-правовые акты большинства стран мира, Россия в их числе, включают в свое законодательство правовые акты, устанавливающие налоговые льготы не только для некоммерческих организаций. Также данные льготы распространяются на граждан и юридические лица, которые оказывают помощь в реализации установленных задач организаций. В США освобождение некоммерческих организаций от уплаты налогов автоматически влечет за собой налоговую скидку для доноров. Исследования, проведенные в этой области, говорят о том, что существует тесная связь между снижением налогов и благотворительностью. Если бы «доноры» организаций с некоммерческим видом деятельности остались без налоговых льгот, в таком случае, данные организации потеряли бы больше, чем в случае обложения налогами [7].

Некоторые регионы России также имеют практику по снижению налоговых ставок для так называемых «доноров». Так, например, в Новгородской области ставка налога на прибыль в региональный бюджет для юридических лиц, занимающихся благотворительностью в сфере культуры, образовании и спорта, может быть снижена до 13,5 процентов (вместо 17 процентов) при определённых условиях [6].

Таким образом, взаимоотношения государства и некоммерческих организаций должны складываться на основе социального партнёрства, а именно государственной поддержке. Взаимодействие с бизнес структурой привлечёт капиталы в некоммерческий сектор, что вызовет необходимость удовлетворить нужды граждан в большем объёме. По нашему мнению, необходимо повышать значение некоммерческого сектора в Российской Федерации путем ослабления налогового бремени. Для этого следует:

1. Выработать целостную систему налогового учета в некоммерческих организациях, охватывающую все стороны их хозяйствующей деятельности;
2. Облегчить механизм государственной поддержки «третьего сектора», а именно, сделать его более открытым, лёгким и равнодоступным;
3. Разработать систему компенсационных мер для частных спонсоров социально-ориентированных некоммерческих организаций путем введения налоговых вычетов и (или) льгот;
4. Ввести налоговые льготы организациям, оказывающим социальные услуги населению;
5. Сформировать общий порядок поддержки и устройства российских НКО, которые помимо материального, правового и организационного обеспечения должны стимулировать развитие социальных услуг посредством делегирования государственных полномочий данной сферы.

Список используемой литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.07.2019) // Собрание законодательства РФ. – № 32. – 07.08.2000. – ст. 3340.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 18.07.2019) // Собрание законодательства РФ. – № 32. – 05.12.1994. – ст. 3301.
3. Федеральный закон от 12.01.1996 N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" (ред. от 29.07.2018) // Собрание законодательства РФ. – № 3. 15.01.1996. – ст. 145.
4. Письмо Минфина России от 20.04.2012 № 03-07-11/121 // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – № 13. – 2012.
5. Семенихин В.В. Некоммерческие организации - налогообложение и бухучет. / В.В. Семенихин 2-е изд., перераб. и доп. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2017. – 444 с.
6. Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: <http://www.nalog.ru>.
7. Официальный сайт компании СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru>