Документ предоставлен [КонсультантПлюс](http://www.consultant.ru)

"Финансовая газета", 2018, N 2

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И РИСКИ БЛАГОТВОРИТЕЛЬНЫХ АКЦИЙ.

КАК СОБЛЮДАТЬ ЗАКОН БЛАГОТВОРИТЕЛЮ

Вопрос благотворительной деятельности всегда был очень важен, многие помнят Нечаева-Мальцева, Третьякова, Мамонтова. В купеческой среде считалось, что богатство должно использоваться, поэтому купцы занимались коллекционированием и благотворительностью, которая рассматривалась многими как предназначение свыше. И именно за счет меценатов появлялись больницы, музеи, церкви.

Сегодня благотворительность тоже активно развивается: открываются частные школы, музеи, проводятся спортивные мероприятия.

В благотворительной деятельности принимают участие отдельные граждане или организации, которые оказывают благотворительную помощь, а также получатели этой помощи. Граждане и юридические лица вправе свободно осуществлять благотворительную деятельность, индивидуально или объединившись, с образованием или без образования благотворительной организации.

Но для компаний, которые занимаются благотворительной деятельностью, существуют определенные особенности налогообложения и риски. Рассмотрим эти риски подробнее.

Какие налоговые льготы установлены для благотворителей

В отношении налога на прибыль, если передается имущество, стоимость этого имущества, а также расходы, связанные с передачей, не учитываются в расходах для целей налогообложения. Аналогичная норма установлена и в отношении УСН. В этой связи в отношении "прибыльных" налогов передавать имущество на благотворительность невыгодно, гораздо лучше продать те вещи и ценности, которые компания собирается реализовать для благотворительных целей. Но вот в отношении НДС существует льгота, которая позволяет сэкономить на налоге. Не подлежит налогообложению передача товаров, передача имущественных прав безвозмездно в рамках благотворительной деятельности.

Согласно позиции МНС России и УФНС России по г. Москве получателями благотворительной помощи не могут выступать коммерческие организации, политические партии, движения. Следовательно, должно соблюдаться два условия:

- благотворительные цели;

- соблюдение статуса получателя благотворительной помощи.

Существуют и льготы по НДФЛ. Суммы благотворительной помощи детям-сиротам либо детям, оставшимся без попечения родителей, не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц.

Они касаются прежде всего получателей благотворительной помощи, если она оказывается:

1) гражданам, пострадавшим от терактов или других чрезвычайных обстоятельств, а также членам семей граждан, погибших в результате таких событий ([п. 8.3](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B950859D1B9CCD5A44C1FD97760F9366C24F9C147F839BC55B79BF6706231981B6BDED4160033DF9M8i7L), [8.4 ст. 217](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B950859D1B9CCD5A44C1FD97760F9366C24F9C147F839BC55479BF6706231981B6BDED4160033DF9M8i7L) НК РФ);

2) детям-сиротам, детям, оставшимся без попечения родителей, или детям из малообеспеченных семей ([п. 26 ст. 217](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B950859D1B9CCD5A44C1FD97760F9366C24F9C147F839BC55579BF6706231981B6BDED4160033DF9M8i7L) НК РФ, [Письмо](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168848A47308FBF0C89951990CA501796FFC62301966E92078C483AD794C25A6CEA365C741480MBi8L) Минфина России от 27.07.2015 N 03-04-05/42997);

3) ветеранам или инвалидам ВОВ, а также их вдовам и бывшим узникам фашизма - в пределах 10 000 руб. в год на одного получателя ([п. 33 ст. 217](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B950859D1B9CCD5A44C1FD97760F9366C24F9C147F809DC75579BF6706231981B6BDED4160033DF9M8i7L) НК РФ);

4) любым физическим лицам в пределах 4 000 руб. в год на одного получателя ([п. 28 ст. 217](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B950859D1B9CCD5A44C1FD97760F9366C24F9C147F8790C45726BA72177B1487AEA2EC5F7C013CMFi0L) НК РФ).

Для того чтобы не облагать благотворительную помощь НДФЛ, необходимо понять, оказывается ли она тем лицам, которые отнесены к льготным категориям. Например, к детям-сиротам относятся лица в возрасте до 18 лет, у которых умерли оба или единственный родитель.

Этих лиц не нужно путать с детьми, оставшимися без попечения родителей, - лица в возрасте до 18 лет, которые остались без попечения единственного родителя или обоих родителей в связи с лишением их родительских прав, ограничением их в родительских правах, признанием родителей безвестно отсутствующими, недееспособными (ограниченно дееспособными), объявлением их умершими, установлением судом факта утраты лицом попечения родителей, отбыванием родителями наказания в учреждениях, исполняющих наказание в виде лишения свободы, нахождением в местах содержания под стражей подозреваемых и обвиняемых в совершении преступлений, уклонением родителей от воспитания своих детей или от защиты их прав и интересов, отказом родителей взять своих детей из образовательных организаций, медицинских организаций, организаций, оказывающих социальные услуги, а также в случае, если единственный родитель или оба родителя неизвестны, в иных случаях признания детей оставшимися без попечения родителей.

Существуют и спорные вопросы в отношении лиц, которые прямо не определены в качестве льготных категорий, например работники. Не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту, в размере, не превышающем 4 000 руб. за налоговый период.

Данная [норма](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B950859D1B9CCD5A44C1FD97760F9366C24F9C147F8298C05576E0621332418CB0A5F2407E1F3FF88EM4iEL) не содержит ограничения относительно суммы выплаты благотворительной помощи, освобождаемой от налогообложения, а также круга лиц - получателей такой помощи ([Письмо](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168848A47308FBF0C89951B91CE551296FFC62301966E92078C483AD794C25A6CEA365C741480MBi8L) ФНС России от 02.05.2017 N ПА-4-11/8336).

Следовательно, в отношении работников также можно применить льготы.

Не облагается благотворительная помощь и страховыми взносами, поскольку не признаются объектом обложения страховыми взносами выплаты и иные вознаграждения в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), и договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав).

Исключением будут договоры авторского заказа, об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства, издательские лицензионные договоры, о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства. Но при этом объектом обложения выступают выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию. А вот благотворительные подарки и выплаты не относятся к таким видам выплат, как например, заработная плата, и поэтому деньги, направленные на благотворительные цели, не облагаются страховыми взносами.

Налоговый учет благотворительной организации

Благотворительная организация должна четко вести учет расходования средств, ведь средства должны быть потрачены в строгом соответствии с договором. В этой связи важное внимание нужно уделять целевому использованию товаров, работ и услуг. Также важно иметь сам договор о получении благотворительной помощи, при отсутствии каких-либо договорных отношений между благотворителями, благотворительным фондом, коммерческой организацией, осуществляющей сбор средств (пожертвований), полученные последней денежные средства будут признаваться доходом. Открытие для этих целей специального банковского счета на порядок налогообложения не влияет.

Средства, полученные на осуществление благотворительной деятельности и использованные не по целевому назначению, включаются в состав внереализационных доходов и облагаются налогом на прибыль в общеустановленном порядке. Расходы должны быть экономически обоснованны и документально подтверждены. Благотворительные организации также могут воспользоваться льготами по налогам на имущество и землю. К зданиям, строениям и сооружениям благотворительного назначения следует относить объекты, непосредственно предназначенные для благотворительной деятельности.

Риски благотворительной деятельности

Существует целый ряд рисков, связанных с передачей имущества и денежных средств для благотворительных целей.

**1. Неправильно определены благотворительные цели**

Например, компания хочет помочь профессиональной команде, в этой связи возникает риск невозможности применения льгот, ведь льготной является деятельность в части содействия деятельности в области физкультуры и спорта (за исключением профессионального спорта). Но эта же помощь будет освобождена от НДФЛ. Не подлежат обложению НДФЛ суммы выплат в виде благотворительной помощи в денежной и натуральной форме, оказываемой зарегистрированными российскими и иностранными благотворительными организациями.

Таким образом, доходы в виде благотворительной помощи, оказываемой инвалиду - ветерану спорта, не подлежат обложению НДФЛ.

**2. Нельзя вернуть деньги, перечисленные на благотворительность**

Если деньги потрачены на благотворительность, то требовать их обратно просто бессмысленно. В [Постановлении](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D97716886895458B5B954809C1C9FC0074EC9A49B74089C39C7488D147E8487C35C6CE93643M7iEL) ФАС Волго-Вятского округа от 14.05.2014 по делу N А28-6964/2013 суд отказал во взыскании средств с религиозной организации.

В соответствии с [п. 1 ст. 1102](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B9508C901F9CC25A44C1FD97760F9366C24F9C147F829BC55B70E0621332418CB0A5F2407E1F3FF88EM4iEL) ГК РФ лицо, которое без установленных законом, иными правовыми актами или сделкой оснований приобрело или сберегло имущество (приобретатель) за счет другого лица (потерпевшего), обязано возвратить последнему неосновательно приобретенное или сбереженное имущество (неосновательное обогащение), за исключением случаев, предусмотренных [ст. 1109](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B9508C901F9CC25A44C1FD97760F9366C24F9C147F829BC55571E0621332418CB0A5F2407E1F3FF88EM4iEL) ГК РФ.

Из данной [статьи](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B9508C901F9CC25A44C1FD97760F9366C24F9C147F829BC55571E0621332418CB0A5F2407E1F3FF88EM4iEL) следует, что не подлежат возврату в качестве неосновательного обогащения денежные суммы и иное имущество, предоставленные во исполнение несуществующего обязательства, если приобретатель докажет, что лицо, требующее возврата имущества, знало об отсутствии обязательства либо предоставило имущество в целях благотворительности.

**3. Сделка признана недействительной**

В судебной практике есть случаи признания сделок недействительными, не порождающими правовых последствий ([Постановление](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D97716886895158B5B9568295149FC0074EC9A49B74089C39C7488D147E8487C35C6CE93643M7iEL) ФАС Восточно-Сибирского округа от 12.05.2008 N А69-960/06-Ф02-1972/07 по делу N А69-960/06).

Если при заключении договора нарушены положения Федерального [закона](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B9508C931D99CE5A44C1FD97760F9366C25D9C4C73829FDC5D72F5344277M1iCL) "О некоммерческих организациях", Федерального [закона](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B95382961B98C35A44C1FD97760F9366C25D9C4C73829FDC5D72F5344277M1iCL) "О благотворительной деятельности и благотворительных организациях", договор является недействительным.

Продажа спорного нежилого здания при отсутствии на то желания благотворителей и без решения правления фонда противоречит уставу фонда, и государственная регистрация перехода права собственности на спорное нежилое помещение будет признана недействительной.

**4. Уменьшение объемов работ с целью благотворительности неправомерно**

Согласно [п. 1 ст. 702](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B9508C901F9CC25A44C1FD97760F9366C24F9C147F8298C25E77E0621332418CB0A5F2407E1F3FF88EM4iEL) ГК РФ по договору подряда одна сторона обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его.

В силу [п. 1 ст. 711](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B9508C901F9CC25A44C1FD97760F9366C24F9C147F8298C25A75E0621332418CB0A5F2407E1F3FF88EM4iEL) ГК РФ, если договором подряда не предусмотрена предварительная оплата выполненной работы или отдельных ее этапов, заказчик обязан уплатить подрядчику обусловленную цену после окончательной сдачи результатов работы при условии, что работа выполнена надлежащим образом и в согласованный срок либо с согласия заказчика досрочно.

В соответствии с [п. 1 ст. 720](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168999E5558B5B9508C901F9CC25A44C1FD97760F9366C24F9C147F8298C2557AE0621332418CB0A5F2407E1F3FF88EM4iEL) ГК РФ заказчик обязан в сроки и в порядке, которые предусмотрены договором подряда, с участием подрядчика осмотреть и принять выполненную работу (ее результат), а при обнаружении отступлений от договора, ухудшающих результат работы, или иных недостатков в работе немедленно заявить об этом подрядчику.

При этом уменьшение объемов работ не является благотворительностью.

**5. Отсутствие намерения передать средства в дар**

При отсутствии намерения передать средства в дар возникают налоговые риски, в частности риск невозможности применять налоговые льготы по НДС.

В качестве примера можно привести [Постановление](consultantplus://offline/ref=2BB4A26731004D977168869B5458B5B95B86921B9BC0074EC9A49B74089C39C7488D147E8487C35C6CE93643M7iEL) Арбитражного суда Дальневосточного округа от 24.02.2016 N Ф03-134/2016 по делу N А51-9088/2015. Суд установил следующие обстоятельства: передача денежных средств во исполнение несуществующих обязательств доказана; у общества отсутствовали намерения передать средства в дар или предоставить их охранному агентству с целью благотворительности.

Таким образом, благотворительная деятельность, безусловно, является благом, но всегда нужно оценивать налоговые риски, а также риски признания договора незаключенным или оспаривания благотворительной сделки.

Е. Шестакова

Канд. юрид. наук,

докторант РАНХиГС,

генеральный директор

ООО "Актуальный менеджмент"

Подписано в печать

22.01.2018