УДК 323.212 DOI 10.12737/13620

Дорошина Ольга Петровна,
кандидат экономических наук,
доцент кафедры налогов и налогообложения,
Университет управления «ТИСБИ»
(Российская Федерация, г. Казань)

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НЕКОММЕРЧЕСКОГО СЕКТОРА: ПРОБЛЕМЫ И НОВАЦИИ В 2015 Г.

(исследование выполнено при финансовой поддержке РГНФ, проект 14-02-00119)

Разнообразие форм некоммерческих организаций (НКО) и сфер их деятельности, наличие различных способов и источников их финансовой поддержки, многочисленные изменения в законодательстве и иные обстоятельства осуществления деятельности НКО служат предпосылками того, что вопросы налогообложения НКО не перестают быть актуальными. В работе описываются некоторые особенности налогообложения НКО, бизнес-структур в области их благотворительной деятельности и взаимодействия с некоммерческим сектором. Обзор был сделан на основании действующего налогового законодательства с изменениями, вступающими в силу с 2015 года. Описываются проблемы НКО и дается краткий анализ состояния данной сферы в настоящий момент в России и Республике Татарстан.

Ключевые слова: некоммерческие организации, налогообложение, налоговые льготы, благотворительность, государственное регулирование

Doroshina Olga Petrovna,
Kazan, candidate of economic Sciences,
associate Professor of the Department of taxes and taxation
NOU VPO «the University of management «TISBI»

TAXATION OF THE NONPROFIT SECTOR: CHALLENGES AND INNOVATIONS OF 2015

(The research is executed at the financial support of Russian Foundation for Humanities within the research project № 14-02-00119)

The variety of forms of NCOs and activities, the availability of different methods and sources of their financial support, changing legislation and other circumstances of the implementation of NGO activities are prerequisites that the taxation of non-profit organizations do not cease to be relevant. The paper describes some peculiarities of taxation of NGOs, business structures in the field of their charities. Based on current tax law changes 2015. Describes the problems NGOs and provides a brief overview of the status of this field at the moment in Russia and the Republic of Tatarstan.

Keywords: nonprofit organizations, taxation, tax relief, charity, government regulation

Некоммерческая организация (НКО) – это организация, не ставящая в качестве основной цели своей деятельности извлечение дохода и не распределяющая полученную прибыль между участниками. Она может быть создана как для

оказания услуг в социальной, благотворительной, культурной, образовательной областях, так и для защиты прав граждан и организаций, оказания юридической помощи и др.

Понятие «некоммерческая организация» впервые было введено Основами гражданского законодательство Союза ССР, а затем было законодательно закреплено в 1994 г. в Гражданском кодексе РФ. Далее в 1996 г. был подписан Федеральный закон «О некоммерческих организациях» (от 12 января 1996 г.; последние изменения внесены 31 декабря 2014 г.).

По состоянию на 28.07.2015 г. Министерством юстиции РФ зарегистрировано 227 445 некоммерческих организаций. Из них в Москве – 34 500 единиц (15,2% от общего числа организаций), Московской области – 14 600 единиц (6,4%), Санкт-Петербурге – 12 000 единиц (5,3%), Краснодарском крае - 6800 единиц (3%).

Среди зарегистрированных НКО – 27800 профсоюзов, 27 700 религиозных организаций, 22 300 некоммерческих и общественных фондов, 20 300 автономных некоммерческих организаций, 17400 учреждений.

По данным Росстата, в 2013 г. насчитывалось 113 000 социально–ориентированных НКО. По исследованию Росстата, за последний год деятельность в области образования и науки вели 25,4% социально–ориентированных НКО, социальной поддержки и защиты граждан – 21,9%, физической культуры и спорта – 17,9%, патриотического и духовно-нравственного воспитания детей и молодежи – 14,7%, благотворительности – 13,2%, здравоохранения – 10,9%, культуры и искусства – 9,5%, оказывали различную психологическую помощь 9,4%, юридическую – 8,8%, поддерживали пожилых людей – 5,7%, инвалидов – 5,5%, матерей и детей – 4,2%.

Таблица 1 – Количество НКО в РФ и РТ по состоянию на 01.01.2015 г. (ед.)

Показатели	2014		На 01.01.2015 г.	
	РФ	РТ	РФ	РТ
Некоммерческих организаций ВСЕГО	673765	17900	668486	17972
В том числе:				
Потребительские кооперативы	81223	1540	82719	1557
Государственные и муниципальные учреждения	302661	9486	294167	9344
Юридические лица, зарегистрированные в соответствии со специальным порядком	214532	5456	215595	5555
Прочие некоммерческие организации	75349	1418	76005	1471
Общее кол-во организаций (юридических лиц) – справочно	4611856	110463	4659623	115087

Источник: Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Республике Татарстан [Электронный ресурс]. – URL: http://www.tatstat.gks.ru, вход свободный.

За 2014 г. в 45 субъектах РФ была реализована 71 региональная программа поддержки социально–ориентированных НКО. Для этих целей из федерального бюджета было выделено в виде субсидий 660 млн. рублей.

В Татарстане ситуация следующая.

Согласно данным Росстата, как общее количество НКО, так и по их видам в РТ незначительно увеличивается, за исключением НКО, относящихся к госсектору. В РФ ситуация не столь оптимистичная в категории общего количества (снижение на 1%), но по отдельным категориям минимальный рост прослеживается. Относительно доли НКО РТ в общероссийском показателе ситуация стабильна и идентична доле всех юридических лиц республики к общефедеративному показателю (2,6% и 2,4% соответственно). А вот популярность выбора формы организации в пользу НКО в республике выше, чем в целом по России, на 2% (16% и 14% соответственно).

Для достоверности проведем сравнительную оценку распределения социально–ориентированных НКО по некоторым субъектам ПФО РФ, сопоставимым с Республикой Татарстан по основным социально-экономическим показателям.

Таблица 2 – Распределение СО НКО по регионам России (итоги 2014 г./ справочно 2013 г.)

	Количество СО НКО – получателей поддержки государства (ед.)		Общий объем финансовой поддержки СО НКО (тыс. руб.)	
	2014 г.	2013 г.	2014 г.	2013 г.
Республика Татарстан	81	73	23841	24978
Самарская обл.	42	35	32103	32216
Нижегородская обл.	43	24	20982	15607
Республика Башкортостан	64	-	33850	-

Источник: Министерство экономического развития Российской Федерации: Портал единой информационной системы поддержки СО НКО [Электронный ресурс] . –URL: http://www.nko.economy.gov.ru/, вход свободный.

Итак, согласно сведениям Портала единой информационной системы поддержки СО НКО [4], в Татарстане самое большое количество СО НКО по Приволжскому федеральному округу. Несмотря на уменьшение господдержки этого сектора в части финансирования (на 4,6% к показателю прошлого года), количество таких организаций увеличивается (почти на 11% к показателю прошлого года). А вот по объемам финансирования СО НКО наша республика существенно уступает Самарскому региону.

Рассматривая значение государственной поддержки некоммерческого сектора, которую, надо сказать, сами организации отмечают как одну из самых основных, подчеркнем, что существуют значительные сложности в функционировании НКО. Ранее часть проблем рассматривалась в статьях автора [1, 2]. В настоящее время, согласно исследованиям и опросам руководителей НКО, можно выделить два направления для совершенствования среды существования НКО, пусть не всегда направленного на стимулирование сектора, но как минимум, на его стабильное существование, а не выталкивание его в тень и отказ от создания официально зарегистрированных структур:

1. Недостаточная финансовая государственная поддержка сектора за пределами прямого финансирования.

2.Снижение возможности прогнозирования развития общественных

настроений и процессов в условиях кризисных явлений в экономике и политике.

Если второй аспект проблем достаточно сложно устранить, то хотелось бы остановиться на более детальном рассмотрении взаимодействия НКО и государства посредством налогового регулирования.

Многие НКО сетуют на чрезвычайную занятость отчетностью, непосильные бюрократические издержки, что существенно отвлекает от содержательной работы, снижая тем самым ее общественную эффективность. Безусловно, НКО обязана отчитываться как минимум перед ФНС и Росстатом, обязанность вести бухгалтерский и налоговый учет ничем не выделяет ее от других организаций. Можно надеяться лишь на упрощение отчетности, если НКО использует специальный налоговый режим или относится к СО НКО (таблица 3).

Таблица 3 – Формы годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций

Для организаций, не относящихся к субъектам малого предпринимательства (Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н, в ред. приказа от 05.10.2011 №124н; Приказ ФНС России от 03.09.2013 № ММВ-7-6/313 «Об утверждении формата представления бухгалтерской (финансовой) отчетности в электронной форме»)	
Бухгалтерский баланс	Форма № 1
Отчет о прибылях и убытках	Форма № 2
Отчет об изменениях капитала	Форма № 3
Отчет о движении денежных средств	Форма № 4
Отчет о целевом использовании полученных средств	Форма № 6
Для субъектов малого предпринимательства (Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н, в ред. приказа от 17.08.2012 № 113н; Приказ ФНС России от 03.09.2013 № ММВ-7-6/311 «Об утверждении формата представления бухгалтерской (финансовой) отчетности субъектов малого предпринимательства в электронной форме»)	
Бухгалтерский баланс	Форма № 1
Отчет о прибылях и убытках	Форма № 2
Для социально–ориентированных некоммерческих организаций (Приказ Минфина России 02.07.2010 № 66н, в ред. приказа от 04.12.2012 №154н; Приказ ФНС России от 03.09.2013 № ММВ-7-6/312 «Об утверждении формата представления бухгалтерской (финансовой) отчетности социально–ориентированных некоммерческих организаций в электронной форме»)	
Бухгалтерский баланс	Форма № 1
Отчет о финансовых результатах	Форма № 2
Отчет о целевом использовании средств	Форма № 6

Эту же причину в качестве основной выделяют и эксперты Центра «Сопричастность» [4], изучающие примеры НКО в Москве, Санкт-Петербурге, Перми, Пскове, Нижнем Новгороде и Саратове. Проведение исследования охватывало период с января по июнь 2015 года. Основу его составили опросы местных представителей НКО, экспертного сообщества, а также региональных администраций. Например, по опросам

в Самарской области ключевыми сдерживающими факторами являются: отсутствие реального механизма работы НКО, законодательной базы и незаинтересованность общественности, что полностью нивелируют позитивные результаты от какого-либо внимания к некоммерческому сектору со стороны законодательной власти Федерации или региона. При этом подавляющее большинство экспертов из Пскова и Самары положительно оценивают примеры социального партнерства за рубежом, имеющийся там льготный режим налогообложения некоммерческого сектора. Значительное количество респондентов сходится во мнении, что постепенное наращивание налоговых льгот для НКО и бизнеса, взаимодействующего с НКО в России, станет существенным стимулом для его участия в некоммерческом секторе.

О налоговой дискриминации взаимодействия бизнеса и НКО автором проводились исследования и определенные выводы были озвучены в открытой печати [1, 2]. Но необходимо отметить, что налоговое законотворчество – одно из самых продуктивных в России, и к лету 2015 года мы получили ряд налоговых новаций, которые коснутся и НКО. В данной статье предлагается ограниченный обзор положения налогоплательщика-НКО с учетом изменений НК РФ.

Как известно, статус деятельности НКО определяет особенности их налогообложения. Так, согласно статье 246 НК РФ, все НКО признаются плательщиками налога на прибыль.

При этом средства, безвозмездно поступающие НКО на их содержание и ведение уставной деятельности, при определении доходов для целей исчисления налога на прибыль организаций не учитываются (251 НК РФ).

Кроме того, в Налоговом кодексе РФ предусмотрен особый порядок при налогообложении налогом на прибыль в случае получения НКО средств целевого финансирования в виде грантов.

При определении налоговой базы также не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К ним относятся целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов, а также целевые поступления от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению. При этом налогоплательщики – получатели указанных целевых поступлений – обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (понесенных) в рамках целевых поступлений.

К целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся:

– осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях взносы учредителей (участников, членов), пожертвования, доходы в виде безвозмездно полученных работ (услуг), выполненных (оказанных) на основании соответствующих договоров, а также отчисления на формирование в установленном ст. 324 Налогового кодекса РФ порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников жилья, жилищному кооперативу, садоводческому, садово-огородному, гаражно-строительному, жилищно-строительному ко-

оперативу или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами;

– целевые поступления на формирование фондов поддержки научной, научно-технической, инновационной деятельности, созданных в соответствии с 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике»;

– имущество, имущественные права, переходящие некоммерческим организациям по завещанию в порядке наследования;

– средства, предоставленные из федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов на осуществление уставной деятельности некоммерческих организаций;

– средства и иное имущество, имущественные права, которые получены на осуществление благотворительной деятельности;

– совокупный вклад учредителей негосударственных пенсионных фондов;

– использованные по целевому назначению поступления от собственников созданным ими учреждениям;

– отчисления адвокатских палат субъектов Российской Федерации на общие нужды Федеральной палаты адвокатов в размерах и порядке, которые определяются Всероссийским съездом адвокатов; отчисления адвокатов на общие нужды адвокатской палаты соответствующего субъекта Российской Федерации в размерах и порядке, которые определяются ежегодным собранием (конференцией) адвокатов адвокатской палаты этого субъекта Российской Федерации, а также на содержание соответствующего адвокатского кабинета, коллегии адвокатов или адвокатского бюро;

– средства, поступившие профсоюзным организациям в соответствии с коллективными договорами (соглашениями) на проведение профсоюзными организациями социально-культурных и других мероприятий, предусмотренных их уставной деятельностью;

– использованные по назначению средства, полученные структурными организациями ДОСААФ России от федерального органа исполнительной власти, уполномоченного в области обороны, и (или) другого органа исполнительной власти по генеральному договору, а также целевые отчисления от организаций, входящих в структуру ДОСААФ России, используемые в соответствии с учредительными документами на подготовку в соответствии с законодательством Российской Федерации граждан по военно-учетным специальностям, военно-патриотическое воспитание молодежи, развитие авиационных, технических и военно-прикладных видов спорта;

– средства, полученные некоммерческими организациями безвозмездно на обеспечение ведения уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью, от созданных ими в соответствии с законодательством Российской Федерации структурных подразделений, являющихся налогоплательщиками, перечисленные структурными подразделениями за счет целевых вложений, поступивших им на содержание и ведение уставной деятельности;

– средства, полученные структурными подразделениями (отделениями) от создавших их в соответствии с законодательством Российской Федерации некоммерческих организаций, перечисленные некоммерческими организациями за счет целевых поступлений, полученных ими на содержание и ведение уставной деятельности;

– имущество (включая денежные средства) и (или) имущественные права, которые получены религиозными организациями на осуществление уставной деятельности;

– средства, которые получены профессиональным объединением страховщиков, созданным в соответствии с 40-ФЗ «Об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств», и предназначены для финансирования предусмотренных законодательством Российской Федерации об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств компенсационных выплат в целях формирования фондов в соответствии с требованиями международных систем обязательного страхования гражданской ответственности владельцев транспортных средств, к которым присоединилась Российская Федерация, средства, полученные в соответствии с законодательством Российской Федерации об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств профессиональным объединением страховщиков в виде сумм возмещения компенсационных выплат и расходов;

– денежные средства, недвижимое имущество, ценные бумаги, полученные некоммерческими организациями на формирование или пополнение целевого капитала, которые осуществляются в порядке, установленном 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций»;

– денежные средства, полученные некоммерческими организациями – собственниками целевого капитала от управляющих компаний, осуществляющих доверительное управление имуществом, в соответствии с Федеральным законом «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций»;

– денежные средства, полученные некоммерческими организациями от специализированных организаций управления целевым капиталом в соответствии с Федеральным законом «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций»;

– имущественные права в виде права безвозмездного пользования государственным и муниципальным имуществом, полученные по решениям органов государственной власти и органов местного самоуправления некоммерческими организациями на ведение ими уставной деятельности;

– средства, которые получены профессиональным объединением страховщиков, созданным в соответствии Федеральным законом «Об обязательном страховании гражданской ответственности перевозчика за причинение вреда жизни, здоровью, имуществу пассажиров и о порядке возмещения такого вреда, причиненного при перевозках пассажиров метрополитеном», и предназначены для финансирования компенсационных выплат;

– средства, которые получены объединением туроператоров в сфере выездного туризма, созданным в соответствии с 132-ФЗ «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации», в виде взносов, перечисленных в компенсационный фонд объединения туроператоров в сфере выездного туризма, предназначенный для финансирования расходов на оказание экстренной помощи туристам;

– средства, которые получены объединением страховщиков, созданным в соответствии с 260-ФЗ «О государственной поддержке в сфере сельскохозяйственного страхования и о внесении изменений в Федеральный закон «О развитии сельского хозяйства», и предназначены для формирования фонда компенсационных выплат и осуществления компенсационных выплат;

– денежные средства в виде отчислений, полученные некоммерческой орга-

низацией, учредителем которой выступает Российская Федерация в лице Правительства Российской Федерации, основными целями деятельности которой являются поддержка отечественной кинематографии, повышение ее конкурентоспособности, обеспечение условий для создания качественных фильмов, соответствующих национальным интересам, и популяризация национальных фильмов в Российской Федерации, в пределах предоставленных указанной некоммерческой организацией на условиях долевого участия на производство национальных фильмов или в возмещение расходов на указанные цели сумм, источником которых являются бюджетные ассигнования.

Безусловно, финансовая поддержка НКО предусматривается и ежегодными распоряжениями Президента РФ, которая реализуется в субъектах РФ, согласно отчетам НКО, участвующим в соответствующих конкурсах на ее получение (например, результаты таблицы 2). Однако показателем благополучия и перспектив развития сектора будет не столько прямое регулирование государством посредством выделения средств на существование, сколько создание условий для мотивации и сохранения НКО, стимулирование взаимодействия НКО и бизнес-структур. Ключевым рычагом такого воздействия может быть налоговая система страны [3, с. 12].

Ранее мы рассмотрели особенности уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль для НКО, это тоже один из вариантов налогового льготирования в России.

НКО могут применять общий режим и упрощенную систему налогообложения (УСН). Ведь большинство НКО вполне вписываются в критерии использования специальных налоговых режимов.

Особенность применения некоммерческой организацией упрощенной системы налогообложения заключается в том, что при определении порога доходов, ограничивающего применение данного режима налогообложения, доходы от целевого финансирования не учитываются.

Согласно разъяснениям Федеральной налоговой службы РФ, также отсутствует прямой запрет на применение некоммерческими организациями системы налогообложения в виде Единого налога на вмененный доход согласно главе 26.3 Налогового кодекса РФ. Таким образом, при условии ведения раздельного учета можно выбрать и этот специальный налоговый режим.

Но если мы говорили ранее [1, с. 33] о налоговом стимулировании перехода НКО на специальные налоговые режимы в качестве снижения не только бюрократической, но и финансовой нагрузки, то с отчетностью 2015 года дела будут обстоять несколько пессимистичней.

Так, отменена льгота об отсутствии обязанности уплачивать имущественные налоги таким организациям. Следовательно, НКО необходимо вести учет, оформлять отчетность и оплачивать следующие налоги (при присутствии объекта налогообложения): транспортный налог, земельный налог и налог на имущество организаций.

Льготы по данным налогам обозначены как федеральным законодательством, так и региональными (местными) законами, в зависимости от уровня регулирования налога.

Справедливости ради нужно отметить, что и для налога на прибыль организаций регион (субъект РФ) может снизить ставку налога в пределах 4,5% от своих 18% (в Республике Татарстан льготы для НКО в этом случае отсутствуют).

При всем многообразии льгот по имущественным налогам, можно выделить основные их направления, которые

будут дублироваться и в Налоговом кодексе РФ (на уровне федерального законодательства), и на уровне субъекта РФ (Республики Татарстан, а в случае налогообложения земли автор исследовал муниципальное законодательство г. Казани):

1. Организации-резиденты особых экономических зон (для РТ – «Алабуга», «Иннополис», для РФ – «Сколково»).

2. Организации и казенные учреждения, финансируемые из бюджета.

3. Технопарки.

4. В отношении земельного налога – по способу использования земли (например, по законодательству РТ имеется льгота для дендропарков и ботанических садов, гражданских захоронений и проч.).

5. Товарищества собственников жилья, гаражные кооперативы, садоводческие и дачные объединения.

6. Общероссийские организации инвалидов.

7. Организации народных и художественных промыслов.

8. Религиозные организации.

Повторим, что это объединенные группы, в каждом конкретном случае необходимо оценивать назначение объекта налогообложения, долю налогооблагаемой базы, уменьшающую налоговую нагрузку, и наличие подтверждения льготы.

Единственное, на что еще хотелось бы обратить внимание читателя, – на факт «незаинтересованности» расширения льгот на уровне региона, что подтверждает итоги опроса экспертов [5] о перекосе местной и региональной государственной поддержки в сторону прямого финансирования, нежели более сложной работы по созданию налоговой среды к успешному выполнению НКО своих задач.

Отмечая льготы в налогообложении, нельзя не упомянуть о налоговом регулировании государством благотворительности. Многие юридические лица в определенный период своего развития приходят к меценатству. Но если у физических лиц этот вид деятельности не требует бюрократического оформления (если только они не хотят получить социальный налоговый вычет по налогу на доходы физических лиц), то к организациям, в том числе НКО, закон более суров. Любая деятельность организации должна быть отражена в бухгалтерском и налоговом учете. Понятие благотворительной деятельности раскрывается в тексте Федерального закона №135-ФЗ, под которой понимается оказание «бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях)» помощи тем, кто в этом нуждается. В соответствии с пунктом 8.2 статьи 217 Налогового кодекса РФ суммы выплат в виде благотворительной помощи в денежной и натуральной форме, оказываемой в соответствии с законодательством Российской Федерации о благотворительной деятельности и зарегистрированными в установленном порядке российскими и иностранными благотворительными организациями, выводимой из налогооблагаемой базы по налогу на доходы физических лиц.

Данная норма не содержит ограничения относительно суммы выплаты благотворительной помощи, освобождаемой от налогообложения, а также круга лиц – получателей такой помощи. Но он имеет ограничение: к вычету принимается не более 25% от общей суммы доходов, облагаемых по ставке 13%.

Автор рассматривал в предыдущих публикациях дискриминационный характер налогообложения в этой сфере [2, с. 116–120].

В отношении религиозных организаций в назначении платежа важно указать «на ведение уставной деятельности». При формулировке, например, «пожертвование на восстановление

церкви» в вычете будет отказано. Если же осуществить благотворительное пожертвование не в пользу организации, а непосредственно нуждающемуся «на руки», льгот по налогам тоже не будет.

При использовании льготы по налогу на добавленную стоимость события могут развиваться по 4 направлениям:

1. Перечисление денежных средств (переводы налогом на добавленную стоимость не облагаются).

2. Когда организация помогает, к примеру, больнице, детскому саду или музею не деньгами, а вещами. Цель, которая направлена на благотворительность, должна быть четко определена и не связана с предпринимательской деятельностью. Тогда эта операция не будет облагаться налогом на добавленную стоимость (если товары не относятся к категории подакцизных).

Еще пример: вручение обществом подарков работникам, достигшим пенсионного возраста, относится к хозяйственным операциям, преследующим такую цель, как «социальная поддержка и защита граждан, включая улучшение материального положения малообеспеченных», и освобождается от обложения НДС. Безвозмездная передача детских новогодних подарков работникам предприятия для их детей с целью пропаганды и укрепления семейных ценностей, проявления заботы о подрастающем поколении, содействия защите материнства, детства и отцовства и проч. также освобождается от обложения НДС, поскольку не может быть рассмотрена как передача товаров для собственных нужд налогоплательщика или как операция по реализации товаров в смысле, придаваемом этому понятию НК РФ.

3. Оказывая благотворительную помощь конкретному человеку, возможно получение точно такого же освобождения от НДС.

4. Если же напрямую оплачивать за кого-то товары, работы или услуги, НДС войдет в их стоимость. Принять его к вычету будет невозможно.

Определенные сложности носит и налогообложение благотворительности у получателя такой помощи.

Получая помощь до 4000 рублей в год, физическое лицо освобождается от уплаты с нее налога на доходы физических лиц. Но с превышающей суммы уже придется заплатить в бюджет 13%. Законодательство не делает никаких различий в подарках, даже если передаваться будут жизненно необходимые лекарства или инвалидное кресло.

Получая благотворительную помощь, организация не платит с нее налог на прибыль. А вот оказывать такую помощь, может только из чистой прибыли и уменьшить налогооблагаемую часть (т.е. принять к расходам) не может. Так, в силу пп. 16 и 34 ст. 270 Налогового кодекса РФ при определении налоговой базы не учитываются расходы «в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и расходов, связанных с такой передачей», а также «целевые отчисления, произведенные налогоплательщиком на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности». Министерство финансов Российской Федерации считает, что расходы, произведенные организацией в рамках благотворительной деятельности, не отвечают требованиям ст. 252 Налогового кодекса РФ и, следовательно, не могут уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль. Повторим, что можно надеяться на законодательство субъектов РФ. Они, в силу абз. 4 п. 1 ст. 284 Налогового кодекса РФ, «вправе уменьшить для отдельных категорий налогоплательщиков ставки налога на прибыль в части, подлежащей зачислению в региональный бюджет (с 18 до 13,5%)». Это означает, что региональные законодатели теоретически могут уменьшать налоговые ставки как для НКО, так и для тех бизнес-

структур, которые занимаются благотворительностью.

Так, в частности, по данным отчетности [6, с. 44, 49, 50, 51] ФНС, стабильно ошибки в отчетности налогоплательщики допускают по следующим налогам: НДС, НПО и НДФЛ. Основная доля доначислений приходится именно на эти налоги, лидером на протяжении многих лет является НДС (рисунок 1).

Ни деньги, ни имущество, переданные безвозмездно, не облагаются НДС (с единственным условием — они должны использоваться в некоммерческих целях). Хотя в некоторых случаях организация-благотворитель пользуется правом отказаться от льготы по НДС для дальнейшего использования другой формы льготы – вычета, которая, впрочем, никак не может быть отнесена к стимулированию взаимодействия бизнеса и некоммерческого сектора со стороны налоговой системы.

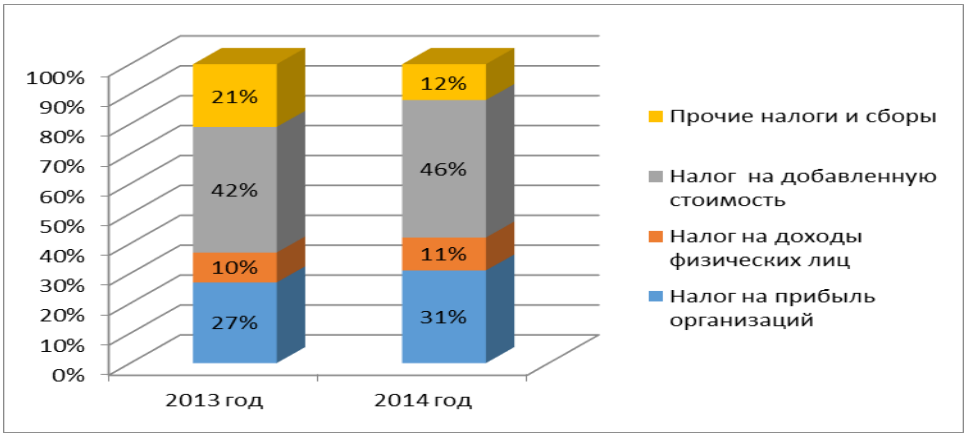


Рисунок 1 – Структура сумм доначислений по результатам налоговых проверок

Подводя итоги, отметим те выводы, связанные с налоговым регулированием некоммерческого сектора, которые показались наиболее значимыми и способными оказывать влияние на его стимулирование или упадок:

1. Законодательством предусмотрен особый порядок отчетности НКО, снижение бюрократической нагрузки для НКО возможно при соответствии критериям перехода налогоплательщика-НКО с общего на специальные налоговые режимы.

2. При этом с 2015 года положение налогоплательщика-НКО даже при условии отсутствия перехода на общие налоговые условия значительно ухудшается, поскольку отменяется преимущество в отсутствии учета и отчислений по трем имущественным налогам.

3. Основные льготы по имущественным налогам в российской налоговой системе сохраняются и часть из них «пригодна» для НКО. Однако не все организации могут пользоваться данными льготами, основная доля НКО существенно увеличат свою налоговую нагрузку.

4. Продолжает существовать проблема сложности и бюрократизации отчетности некоммерческого сектора, необходимости ведения бухгалтерского и налогового учета, а в случае комбинирования налоговых режимов (для снижения расходов на налоги) – раздельного учета.

5. Результаты налогового контроля иллюстрируют последствия неблагоприятной налоговой обстановки для налогоплательщика.

О тенденции к повышению сложности налогового законодательства и применения льгот может говорить также факт повышения тренда взысканных с налогоплательщика сумм налогов, по результатам налоговых проверок, уменьшению количества решений суда и вышестоящих органов в пользу налогоплательщиков и увеличении динамики штрафов налогоплательщиков (рис. 2).

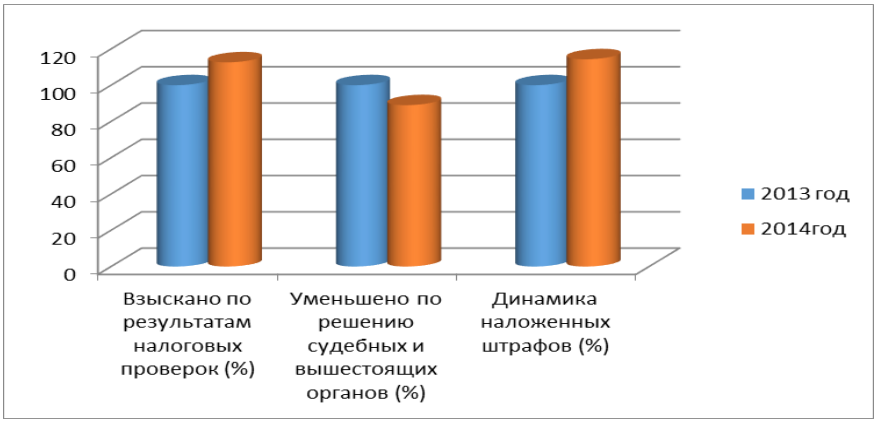


Рисунок 2 – Результативность налогового контроля в отношении налогоплательщиков ФНС РФ

В условиях кризисных явлений, безусловно, государство заинтересовано в увеличении поступлений в бюджет, но такое форсирование событий может негативно сказаться на всем некоммерческом секторе и в первую очередь на взаимоотношения с бизнес-структурами, которые в недавнем прошлом пострадали в кризис 2009 года и переживают последствия кризиса года 2014. По мнению автора, следует безотлагательно предпринимать налоговые меры по налоговому стимулированию НКО и бизнеса, ослаблению налоговой нагрузки и созданию благоприятного налогового климата.

БИБЛИОГРАФИЯ/REFERENCES:

1. Дорошина О.П. Оценка последствий режима налогового благоприятствования в мотивации бизнеса к взаимодействиям с социально-ориентированными некоммерческими организациями. Вестник экономики, управления и права. – 2014. – №3. – С. 29–35.

2. Дорошина О.П. Мониторинг государственной поддержки СО НКО в режиме налоговой филантропии (опыт Республики Татарстан). Финансовый журнал. Научно-исследовательский финансовый институт.– 2014. – №3(21). – С.111–121.

3. Кулькова В.Ю. Налоговое регулирование асимметрии регионального развития на основе совершенствования межбюджетных отношений в Российской Федерации //Финансы и кредит. – 2005. – № 28 (196). – С. 12–22.

4. Министерство экономического развития Российской Федерации: Портал единой информационной системы поддержки СО НКО [Электронный ресурс]. – URL: – http://www.nko.economy.gov.ru/, вход свободный.

5. Агентство социальной информации: Главная проблема НКО – недостаточная помощь региональных властей. Публ. 17.08.2015 г. [Электронный ресурс]. – URL: – http://www.asi.org.ru/

6. Доклад об осуществлении ФНС России государственного контроля (надзора) в соответствующих сферах деятельности и об эффективности такого контроля в 2014 г.

1. Doroshina O.P. Otsenka posledstvii rezhima nalogovogo blagopriiatstvova-niia v motivatsii biznesa k vzaimodei-stviiam s sotsial'no-orientirovannymi nekommercheskimi organizatsiiami. Vestnik ekonomiki, upravleniia i pra-va. – 2014. – №3. – P. 29–35. (In Russ.)

2. Doroshina O.P. Monitoring gosudarstvennoi podderzhki SO NKO v re-zhime nalogovoi filantropii (opyt Respubliki Tatarstan). Finansovyi zhurnal. Nauchno-issledovatel'skii fi-nansovyi institut.– 2014. – №3(21). – P.111–121. (In Russ.)

3. Kul'kova V.Iu. Nalogovoe regulirovanie asimmetrii regional'nogo raz-vitiia na osnove sovershenstvovaniia mezhbiudzhetnykh otnoshenii v Rossii-skoi Federatsii//Finansy i kredit. – 2005. – № 28 (196). – P. 12–22. (In Russ.)

4. Ministerstvo ekonomicheskogo razvitiia Rossiiskoi Federatsii: Portal edinoi informatsionnoi sictemy pod-derzhki SO NKO [Elektronnyi resurs]. – URL:: http://www.nko.economy.gov.ru. (In Russ.)

5. Agentstvo sotsial'noi informatsii: Glavnaia problema NKO – nedostatochnaia pomoshch' regional'nykh vlastei. Publ. 17.08.2015 g. [Elektronnyi resurs]. – URL:: http://www.asi.org.ru/, vkhod svo-bodnyi. (In Russ.)

6. Doklad ob osushchestvlenii FNS Rossii gosudarstvennogo kontrolia (nadzo-ra) v sootvetstvuiushchikh sferakh deiatel'-nosti i ob effektivnosti takogo kon-trolia v 2014. (In Russ.)