

Ерицова О.Ю.

Студентка факультета Налогов и налогообложения гр. НиНЗ-2

E-mail: Olga.Eritsova@yandex.ru

Научный руководитель -к.э.н, доцент, Романова Н. В.

Финансовый университет при Правительстве

Российской Федерации, г. Москва

## **Проблемы и перспективы развития налогообложения некоммерческих организаций в России**

*Аннотация: Некоммерческие организации (НКО) занимают важное место в государственной политике и экономическом развитии России. Данные организации оказывают услуги социального, информационного, образовательного, общественно-полезного характера. НКО имеет прямую зависимость с социальной сферой и уровнем жизни населения и развития экономики страны. Целью данной работы является выявление сложностей в уплате налогов НКО и направления совершенствования налогообложения.*

*Ключевые слова: Некоммерческие организации; налогообложение; прибыль; налог, уплата.*

*Annotation: Non-profit organizations play an important role in the state policy and economic development of Russia. These organizations provide social, informational, educational, and socially useful services. NPOs have a direct relationship with the social sphere and the standard of living of the population and the development of the country's economy. The purpose of this work is to identify difficulties in paying taxes to NPOs and ways to improve the taxation of NPOs.*

*Key words: Non-profit organizations; taxation; profit; tax, payment.*

Некоммерческие организации (НКО) занимают особое место в государственной политике и экономическом развитии России. Данные организации оказывают услуги социального, информационного, образовательного, общественно-полезного характера. Цели НКО направлены на достижение общественных благ: охрана здравоохранения, развитие физической культуры и спорта среди населения, защита прав и интересов граждан, оказание различной юридической помощи и другие цели. Эти факты свидетельствуют о важной роли некоммерческого сектора экономики и говорят о необходимости исследования и выявления особенностей налогообложения и функционирования НКО в России.

Уплата налогов некоммерческими организациями в России тесно связана со множеством уточнений и значительным количеством вопросов.

Важным моментом при определении специфики налогообложения НКО является наличие ведения предпринимательской деятельности, помимо основной, также необходимо рассмотреть специальный налоговый режим, применяемый организацией. Наибольшее количество проблем в уплате и исчислении налогов связано с тремя видами налогов: НДС, налоги на имущество и прибыль организаций. Именно с исчислением данных налогов наиболее часто возникают трудности, на них приходится основная доля доначислений. Лидером на протяжении долгого времени является налог на добавленную стоимость, следующий по «сложности» налог — это налог на прибыль организаций (рисунок 1) <sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Гончаренко, Л. И. Налогообложение некоммерческих организаций: учебное пособие / Л.И. Гончаренко // М.: КНОРУС, 2018– С.17-112.

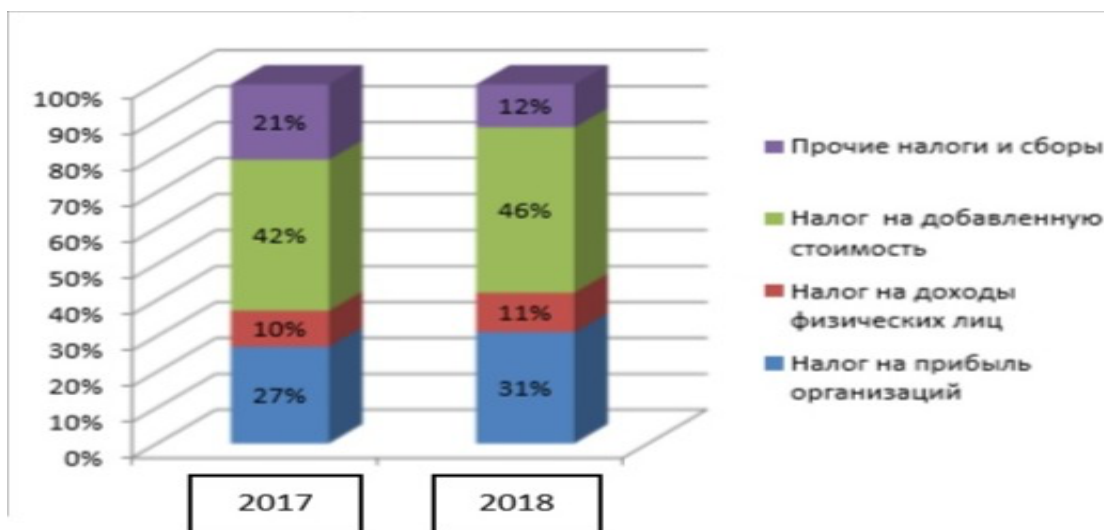


Рисунок 1. Специфика сумм доначислений по результатам налоговых проверок некоммерческих организаций

В сфере уплаты налогов НКО в сравнении с коммерческими организациями имеют значительное количество преимуществ, поэтому возникает проблема злоупотребления со стороны некоммерческих организаций. Рассмотрим основные платежи НКО и определим их специфику.

Страховые взносы регулируются 34 главой НК РФ. НКО следует учитывать, что суммарно страховые взносы составляют 30 процентов (в ПФР-22 процента; в ФСС- 2,9 процентов; ФОМС- 5,1 процент, однако для НКО, применяющих УСН существует возможность применения пониженного тарифа страховых взносов- 20 процентов в ПФР , а в ФСС и ФОМС взносы и вовсе не уплачиваются. Но сложность состоит в том, что не все некоммерческие организации, применяющие УСН, могут пользоваться пониженным тарифом. Данный тариф имеют возможность применять благотворительные организации, НКО, которые осуществляют деятельность в области научных исследований, образования, здравоохранения, искусства и т.д. Также существуют особые условия получения данного тарифа. Кратко информация представлена в таблице 1.

Таблица 1– Особенности страховых взносов в НКО.

Платеж	Особенности
Страховые взносы	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ставки Глава 34 НК РФ</li> <li>• Общий порядок 30% ПФР 22% ФСС 2,9% ФОМС 5,1%</li> <li>• Особый порядок установлен для благотворительных НКО, если они применяют любую из форм УСН, страховые взносы для них – 20%</li> <li>• Особый порядок установлен для некоторых НКО по виду деятельности (НКО, если они оказывают образовательные, социальные услуги и т.д.); также 20%, как и для благотворительных НКО, но это освобождение может применяться только тогда, когда доход за прошлый год от этого вида деятельности плюс доход в виде целевых средств должен превышать 70% всех доходов</li> </ul>

Рассмотрим специфику уплаты налога на имущество некоммерческой организации. Этот налог регулируется законами субъектов РФ, а также главой 30 НК РФ. Данный налог платят те организации, которые имеют недвижимое имущество, так как с 01.01.2019 налог с движимого имущества не начисляется.

Сложности в исчислении состоят в том, что этот налог уплачивают НКО, владеющие некоторыми видами имущества (пункт 2 ст. 373, ст. 346.11, пункт 4 ст. 346.26 НК РФ)<sup>2</sup>. Во-первых, это организации, функционирующие в условиях общего режима, т.е. те, у которых на балансе есть основные средства, являющиеся объектом (признаваемые) для начисления налога на имущество. Во-вторых, это организации на УСН и ЕНВД, которые владеют определенным имуществом. Следует учитывать, что объекты природопользования и земельные участки данным налогом не облагаются.

В том случае, если НКО имеет льготу на данный налог, она обязана отчитываться в налоговой декларации, даже если рассматриваемая

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 01.04.2020) // Собрание законодательства РФ, 08.08.2000, № 32, ст.3340

организация имеет льготу на налог на имущество. Сложным вопросом является контроль за использованием имущества организации для основной деятельности, поэтому налогоплательщики могут злоупотреблять льготами и «уходить», таким образом, от налога. Обобщим результаты в таблице 2.

Таблица 2 – Особенности налога на имущество в НКО

Налог	Особенности
Налог на имущество	<ul style="list-style-type: none"><li>• Все, кроме тех, кто на УСН</li><li>• 2,2% (может изменяться региональным законом)</li><li>• Отчёт при наличии объекта налогообложения</li><li>• Относится к региональным, а не к федеральным налогам, по льготам и по ставкам нужно смотреть местное законодательство</li></ul>

Перейдем к вопросу уплаты в бюджет налога на добавленную стоимость в НКО. Если организация применяет общую систему, то на основании статьи 143 НК РФ она является плательщиком НДС. Когда НКО применяет УСН, то она освобождается от уплаты налога, исключением является НДС, подлежащий уплате при ввозе товаров на таможенную границу РФ, это определяет пункт 2 статьи 346.11 НК РФ.

Передача товаров, оказание услуг, выполнение работ на безвозмездной основе в рамках благотворительной деятельности на основании ФЗ №123 «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» (кроме подакцизных товаров) не подлежит налогообложению по статье 149 НК РФ. Но безвозмездная передача в общем порядке облагается. Однако, бывают такие ситуации, когда возникает объект налогообложения. Например, в случае если НКО безвозмездно передает работы и услуги коммерческим организациям или физическим лицам, то у такой НКО в общем порядке возникает объект налогообложения. Но, если происходит передача от НКО к

НКО, то такая операция не подлежит уплате налога на добавленную стоимость.

НДС, действительно, вызывает много трудностей при исчислении. Так как НКО имеет достаточно налоговых льгот, то они могут коснуться значительной части доходов. В этом случае возникает сложность с разделением доходов от основной (уставной) и дополнительной (второстепенной) деятельностью. Очень часто возникают ситуации, когда невозможно с полной уверенностью утверждать, к какому виду дохода относятся средства. Например, продажа товаров в рамках благотворительности и многие другие операции вызывают неоднозначное мнение. Следовательно, возникновение подобных ситуаций вызывает противозаконность и недобросовестность со стороны участников некоммерческих организаций, которые используют схемы, позволяющие им уйти от налога. Проблема состоит также и в том, что законодатель не предусматривает критериев, благодаря которым можно было бы ясно определить вид дохода. Обобщим информацию о НДС (таблица 3).

Таблица 3 – Особенности НДС в НКО.

Налог	Особенности
НДС	<ul style="list-style-type: none"><li>• Все, кроме тех, кто на УСН</li><li>• Услуги НКО облагаются</li><li>• Передача от НКО в НКО не облагается</li><li>• Безвозмездная передача – облагается</li><li>• Глава 21 НК РФ</li><li>• Статья 149 – льготы</li><li>• Освобождение статья 145</li><li>• 20%- ставка</li><li>• отчёт ежеквартально</li></ul>

Одним из налогов, имеющих достаточно сложностей и противоречий, является налог на прибыль организаций. Плательщиками данного налога, опираясь на положение статьи 246 Налогового кодекса, являются все организации, функционирующие на территории Российской Федерации. Но,

согласно пункту 2 статьи 346.1 Налогового кодекса РФ, некоммерческие организации, применяющие УСН, освобождаются от налога на прибыль вне зависимости от того, осуществляется коммерческая деятельность или нет.

При исчислении налога в налогооблагаемой базе не учитываются безвозмездные целевые поступления (но следует учесть, что целевые поступления в виде подакцизных товаров являются исключением), которые направлены на содержание НКО и ведение ими уставной деятельности. При уплате налога необходимо иметь в виду, что существует закрытый перечень поступлений, указанный в статье 251 пункте 2 НК РФ. Данный факт является значительным преимуществом для НКО, в сравнении с коммерческими организациями. Все эти уточнения и дополнения вызывают много сложностей при уплате налога.

Рассмотрим специфику при определении расходов НКО. Уставная деятельность не несет в себе цели получение дохода, следовательно, внереализационные расходы могут относиться к расходам, которые уменьшают налоговую базу, но только в случае, если они произведены с операциями, направленными на получение дохода и не связаны с ведением уставной деятельности НКО.

Важным замечанием, которое необходимо учитывать при реализации не амортизируемого имущества, является то, что НКО имеет право уменьшить доходы от таких операций на цену, по которой это имущество приобреталось (пп.2 пункт 1 статьи 268 НК РФ). Рассмотрим обобщающую информацию об этом налоге (таблица 4).

Таблица 4– Особенности налога на прибыль в НКО.

Налог	Особенности
Налог на прибыль	<ul style="list-style-type: none"><li>• Все, кроме тех, кто на УСН</li><li>• 25 глава НК</li><li>• Статья 249 НК РФ – доходы</li><li>• Статья 250 – внереализационные доходы</li><li>• Статья 251 – льготы</li><li>• 20% -ставка</li><li>• отчёт ежеквартально</li></ul>

Таким образом, были рассмотрены основные специфические черты некоторых налогов, касающихся НКО, при их уплате. Однако применение жестких мер по регулированию налогообложения некоммерческих организаций может привести к снижению желания НКО помогать обездоленным слоям населения.

Развитие некоммерческого сектора очень важно для современной России и ее экономики, поскольку данный сектор оказывает услуги социального характера и помощь различным слоям населения. Некоммерческие организации нуждаются в поддержке государства и, совершенствуя систему налогообложения, государство может улучшить уровень жизни общества.

Совершенствовать налогообложение можно по-разному, но основная цель при урегулировании — это развитие некоммерческого сектора, увеличение количества организации и сокращение правовых нарушений и злоупотреблений льготами.

На наш взгляд, если некоммерческая организация не ведет предпринимательскую деятельность, то данную НКО необходимо освободить от всех налогов и сборов, кроме НДФЛ и страховых взносов. Это в значительной степени увеличит количество НКО, поскольку развитие



некоммерческого сектора — это есть развитие услуг социального характера, что так необходимо современному обществу.

Так как коммерческая деятельность НКО облагается налогами в том же порядке, что и любая организация, необходимо эту деятельность наделить льготами для того, чтобы некоммерческая организация имела достаточно собственных средств для финансирования и развития уставной деятельности.

Нужно упростить порядок ведения отдельного учета для тех организаций, которые осуществляют деятельность, финансируемую за счет средств целевых поступлений и деятельность по выполнению товаров, работ и услуг, которые приносят прибыль, так как налогоплательщики очень часто совершают ошибки<sup>3</sup>.

Для совершенствования некоммерческого сектора надо освободить НКО от обязанности уплачивать НДС с операций, осуществляемых по безвозмездной передаче, так как данная операция признаётся реализацией товаров, работ и услуг. Эта проблема отчасти решена Федеральным законом «О благотворительной деятельности», однако эти освобождения, прописанные в статье 149 НК РФ, освобождают лишь отдельный список операций и не решает полностью проблему.

Для стремительного развития налогообложения НКО, налоговым органам необходимо разработать отдельный специальный налоговый режим для некоммерческого сектора. Это может во многом упростить работу налоговых органов и налогоплательщиков.

---

<sup>3</sup> Гончаренко, Л. И. *Налоги и налогообложение*: учебник/коллектив авторов; под ред. Л.И. Гончаренко. Москва: КНОРУС, 2018 – С. 240.

## Список используемой литературы и интернет-источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 года N 146-ФЗ (ред. от 01.04.2020) // Собрание законодательства РФ, 31.07.1998, № 31, ст.3824
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 01.04.2020) // Собрание законодательства РФ, 08.08.2000, № 32, ст.3340
3. О некоммерческих организациях: федер. закон Рос. Федерации от 12.01.1996 г. № 7-ФЗ (ред. от 29.07.2018) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. — Режим доступа :[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_8824/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/) (дата обращения :24.04.2020)
4. Баханькова Е. О. Налогообложение некоммерческих организаций основные вопросы и руководство к действию /Е. О. Баханькова//Комитет общественных связей города Москвы- 2019- С.30-46.
5. Налогообложение некоммерческих организаций : учебное пособие / Гончаренко Л.И., Смирнова Е.Е., Чемерицкий Л.К., Липатова — Москва : КноРус, 2019. — 274 с. — (бакалавриат).
6. Налоги и налоговая система Российской Федерации : учебник и практикум для академического бакалавриата / отв. ред. Л. И. Гончаренко. — 2-е изд., перераб. и доп.— М. : Издательство Юрайт, 2019. — 524 с. — (Серия : Бакалавр. Академический курс).
7. Грищенко А.В. Налоговое стимулирование благотворительных организаций и жертвователей / А.В. Грищенко // Налоговая политика и практика. – 2018. – № 8 (140). – С. 69.
8. Пинская М. Р., Данилькевич М. А., Тихонова А. В. Потенциал роста налоговых доходов региональных и местных бюджетов /монография // ООО ИНФА-М ,2018– С. 147.

