

ОСОБЕННОСТИ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ РЕЖИМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РФ

Королёва Людмила Павловна,

канд. экон. наук, доцент кафедры налогов и налогообложения,
e-mail: korol.l@mail.ru

Батырева Татьяна Юрьевна,

студентка V курса экономического факультета, e-mail: Tanyhka-B@yandex.ru
Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарёва, г. Саранск

В данной статье анализируются особенности российской благотворительности, эффективность налоговых льгот, предоставляемых в связи с благотворительной деятельностью граждан и организаций, а также основные направления государственной политики по расширению налоговых стимулов для участия в благотворительной деятельности.

Ключевые слова: благотворительность, налогообложение, льгота, жертвовател, пожертвование, добровольчество

Юридический статус благотворительных организаций определяется Законом «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» № 135-ФЗ от 11 августа 1995 г. Под благотворительной деятельностью понимается добровольная деятельность граждан и юридических лиц по бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) передаче гражданам или юридическим лицам имущества, в том числе денежных средств, бескорыстному выполнению работ, предоставлению услуг, оказанию иной поддержки [2].

Для того чтобы такое бескорыстное пожертвование считалось благотворительностью, его цель должна соответствовать одному из пунктов списка закона. Список этот довольно длинный и включает: социальную поддержку и защиту граждан; подготовку к преодолению стихийных бедствий; оказание помощи пострадавшим; укрепление мира; укрепление роли семьи; защиту материнства и детства; содействие образованию, науке, культуре; содействие охране здоровья; содействие физкультуре и спорту; охрану окружающей среды; охрану исторических памятников. Данный список является закрытым. Из этого, в частности, следует, и особо отмечено Федеральным законом «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», что помощь коммерческим организациям и политическим партиям благотворительностью не является. Необходимо отметить отсутствие в данном списке религиозных организаций.

Благотворительная организация – это некоммерческая организация, созданная для осуществления благотворительной деятельности.

Для благотворительных организаций действует особый режим налогообложения. Налоговые льготы в области благотворительности можно разделить на относящиеся к благотворителям (гражданам и организациям, в том числе благотворительным организациям) и относящиеся к благополучателям (гражданам и организациям). Рассмотрим ряд преференций, установленных НК РФ в отношении благотворительных организаций (таблица 1).

Т а б л и ц а 1

Налоговые преференции для благотворительных организаций в РФ [1]

Вид налога	Налоговая преференция
Налог на прибыль	При определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются целевые поступления на содержание самих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно и использованные организацией по назначению: вступительные взносы, имущество, переходящее некоммерческой организации по завещанию, а также деньги и имущество, полученные на осуществление благотворительной деятельности (п. 2 ст. 251 НК РФ).
НДС	Не подлежит обложению НДС передача товаров (выполнение работ, оказание услуг) безвозмездно в рамках благотворительной деятельности в соответствии с Федеральным законом «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» (пп. 12 п. 3 ст. 149 НК РФ). Если безвозмездная передача не связана с благотворительной деятельностью, она облагается НДС, а оценка такого «дарения» производится по правилам ст. 40 НК РФ.
НДФЛ	Расходы физических лиц на благотворительные цели признаются социальным налоговым вычетом и уменьшают налоговую базу налогоплательщика. К вычету принимается не более 25% суммы доходов, полученных в налоговом периоде (пп. 1 п. 1 ст. 219 НК РФ) и направленных в виде денежной помощи организациям науки, культуры, образования, здравоохранения и социального обеспечения, частично или полностью финансируемым из средств соответствующих бюджетов, а также физкультурно-спортивным организациям, образовательным и дошкольным учреждениям на нужды физического воспитания граждан и содержание спортивных команд, а также в сумме пожертвований, перечисляемых (уплачиваемых) налогоплательщиком религиозным организациям на осуществление ими уставной деятельности.

Как показывает данная таблица наличие несущественных льгот для благотворительных организаций одновременно сопровождается наличием многочисленных условий их применения. Так, льгота по налогу на прибыль распространяется только на уставную деятельность, если благотворительная организация занимается коммерческой деятельностью, то налог на прибыль взимается с нее в общем порядке. То есть существует прямая взаимосвязь: если организация существует, например, на пожертвования или иные целевые поступления, предназначенные для ведения уставной деятельности, то налог на прибыль можно не платить, если же зарабатывает сама – то налог уплачивается. Что касается льготы по НДС, то здесь необходимо отметить, что в случае освобождения от НДС по основаниям, названным в пп. 12 п. 3 ст. 149 НК РФ, к вычету не принимается НДС, уплаченный за товар поставщикам. Льгота по НДФЛ имеет отношение только к стимулированию благотворительной деятельности, а

не к налогообложению благотворительных организаций, так как выгодополучателем становится физическое лицо – благотворитель.

Проанализируем, активно ли организации в РФ идут на получение благотворительного статуса, а, следовательно, и льгот.

Т а б л и ц а 2

Динамика численности некоммерческих организаций в РФ имеющих статус благотворительных, единиц [4]

Благотворительные НКО	2005	2006	2007	2008	2009	Абсолютное отклонение		Темпы роста, %	
						09/05	09/08	09/05	09/08
Благотворительные организации	1928	1940	1717	1700	1670	-258	-30	86,6	98,2
Благотворительный движения	-	-	1	3	3	+3	0	-	100
Благотворительные фонды	2982	3020	2817	2720	2635	-347	-85	88,4	96,9
Благотворительные учреждения	-	-	3	1	1	+1	0	-	100
Итого	4910	4960	4538	4424	4309	-601	-115	87,8	97,4

Как показывает таблица 2, численность некоммерческих организаций имеющих благотворительный статус неуклонно сокращается, за период с 2005г. по 2009г. количество благотворительных некоммерческих организаций сократилось на 601 или на 12,2%, и только за один 2009 год – на 115 организаций или на 2,6%. Отрицательная динамика численности благотворительных НКО свидетельствует о нежелании организаций приобретать статус благотворительных, что объясняется отсутствием в законодательстве РФ существенных стимулов, в том числе и налоговых, для осуществления подобного рода деятельности.

В сфере благотворительности между разными странами и регионами мира существуют большие различия. Мировой рейтинг благотворительности САФ представляет собой среднее арифметическое от трех показателей: процент населения в каждой из 153 стран, который в течение месяца, предшествующего исследованию, делал благотворительные пожертвования организациям, занимался волонтерской работой и оказывал непосредственную помощь нуждающимся [5].

Поскольку Российская Федерация входит в Центральную и Восточную Европу, рассмотрим места занимаемые странами данного региона в Мировом рейтинге благотворительности (табл. 3).

Из данной таблицы видно, что рейтинг благотворительности Российской Федерации составляет 18% и она занимает всего лишь 138 место в мировом рейтинге из 153 стран; процент благотворительных пожертвований здесь составляет 17%, процент волонтерской работы – 6%, процент помощи оказанной непосредственно нуждающимся – 32%. Такая низкая вовлеченность в благотворительную деятельность во многом объясняется недостаточностью налоговых льгот, предоставляемых благотворительным организациям. В настоящее время благотворительные организации, заведомо уступающие коммерческим компаниям по своим финансовым ресурсам, на практике уравниваются с ними по обяза-

тельствам в области уплаты налогов. Еще одним сдерживающим фактором развития благотворительности является отсутствие льгот для жертвователей, благотворителей. Складывается ситуация, когда российским компаниям невыгодно переводить деньги на благотворительные программы, так как они облагаются налогами. В результате благотворительные организации, выступающие в роли просителей, часто получают отказ в финансировании, и вынуждены вследствие этого чаще обращаться за помощью к другим источникам (в частности, к иностранным компаниям).

Т а б л и ц а 3

Положение стран Центральной и Восточной Европы в Мировом рейтинге благотворительности в 2010 году

Страна	Место в рейтинге	Мировой рейтинг благотворительности	% благотворительных пожертвований	% волонтерской работы	% помощи нуждающимся
Кипр	50	36%	42%	22%	45%
Словения	62	34%	35%	27%	40%
Азербайджан	67	32%	22%	27%	48%
Польша	81	29%	42%	9%	35%
Чехия	81	29%	31%	18%	37%
Македония	91	27%	38%	9%	34%
Молдова	100	26%	17%	20%	42%
Беларусь	106	25%	11%	32%	32%
Словакия	112	24%	29%	13%	31%
Албания	112	24%	27%	15%	31%
Армения	115	23%	6%	12%	51%
Латвия	115	23%	16%	18%	34%
Хорватия	119	22%	26%	6%	34%
Эстония	121	21%	12%	15%	37%
Косово	121	21%	35%	9%	20%
Венгрия	121	21%	22%	9%	32%
Босния и Герцеговина	121	21%	29%	4%	29%
Грузия	134	19%	5%	15%	37%
Турция	134	19%	14%	7%	35%
Черногория	138	18%	18%	6%	31%
Российская Федерация	138	18%	6%	20%	29%
Болгария	141	17%	18%	3% 3	30%
Румыния	142	17%	14%	5%	28%
Литва	147	14%	4%	6%	33%
Сербия	150	13%	14%	5%	21%
Украина	150	13%	5%	14%	19%

Кроме всего прочего в НК РФ отсутствуют разъяснения по вопросу статуса некоммерческих организаций, которым разрешается в соответствии с пп. 4 п. 2 ст. 251 НК РФ не включать в состав доходов средства и иное имущество, полученные на осуществление благотворительной деятельности. По мнению Минфина России (Письма от 19.07.2006 № 03-03-04/4/124, от 19.06.2006 № 03-

03-04/4/105), этим правом наделены только благотворительные организации, созданные в качестве таковых в соответствии с Федеральным законом от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях». Суды же придерживаются иной позиции (например, Постановление ФАС Северо-Западного округа от 22.02.2007 № А66-9108/2005): положения НК РФ не обуславливают применение ст. 251 НК РФ наличием у налогоплательщика статуса благотворительной организации, и законодательство не запрещает осуществлять благотворительную деятельность без этого статуса.

В Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 г., утвержденной распоряжением Правительства Российской Федерации от 17 ноября 2008 г. № 1662-р, содействие развитию практики благотворительной деятельности граждан и организаций, а также распространению добровольческой деятельности (волонтерства) отнесено к числу приоритетных направлений социальной и молодежной политики. Поддержка и содействие развитию общественных инициатив, социальных практик гражданского общества никогда прежде не были государственным приоритетом в нашей стране, однако вклад некоммерческих структур в повышение качества жизни населения, решение вопросов местного значения в последние годы уже не подвергались сомнению.

На реализацию этих задач, а также решение проблем в области налогообложения благотворительной деятельности направлены положения Концепции содействия развитию благотворительной деятельности и добровольчества в Российской Федерации и план мероприятий по ее реализации в 2009–2010 гг., одобренные распоряжением Правительства РФ от 30.07.2009 № 1054-р [3].

В соответствии с данной Концепцией в Российской Федерации предлагается расширить налоговые стимулы для участия граждан и организаций в благотворительной и добровольческой деятельности (таблица 4).

Т а б л и ц а 4

Основные направления налогового стимулирования благотворительной деятельности и добровольчества в РФ

Вид налога	Перспективы развития
1	2

НДФЛ	распространение права на получение социального налогового вычета по налогу на доходы физических лиц на суммы произведенных налогоплательщиками пожертвований благотворительным организациям, некоммерческим организациям, работающим в приоритетных, общественно значимых направлениях, вне зависимости от получения ими бюджетного финансирования, а также пожертвований, осуществляемых на цели формирования и пополнения целевого капитала некоммерческих организаций
	расширение категории материальная помощь, получение которой от благотворительных организаций освобождается от налогообложения налогом на доходы физических лиц (в настоящее время такое освобождение распространяется только на единовременную материальную помощь)
	освобождение от налогообложения доходы добровольцев – физических лиц, осуществляющих благотворительную деятельность на основании заключенного гражданско-правового договора, предметом которого является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг, в виде обеспечения питанием и проживанием, оплаты стоимости проезда к месту осуществления благотворительной деятельности и обратно

Продолжение табл. 4

1	2
	освобождение от налогообложения суммы полной или частичной компенсации (оплаты) работодателями своим работникам и (или) членам их семей, бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или старости, инвалидам, не работающим в данной организации, стоимости приобретаемых путевок, за исключением туристских, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации, а также суммы полной или частичной компенсации (оплаты) стоимости путевок для не достигших возраста 16 лет детей, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации, предоставляемые за счет средств благотворительных и религиозных организаций, а также некоммерческих организаций (одна из целей их деятельности в соответствии с учредительными документами – социальная поддержка и защита граждан, которые в силу своих физических или интеллектуальных особенностей, иных обстоятельств неспособны самостоятельно реализовать свои права и законные интересы)

Налог на прибыль	предоставление права учитывать при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций (в пределах устанавливаемых в законодательстве Российской Федерации ограничений в виде доли полученных организацией, осуществившей пожертвования, доходов и предельной суммы вычитаемых пожертвований в год) расходы в виде осуществляемых налогоплательщиками благотворительных пожертвований, ограничив также круг таких пожертвований на 1-м этапе пожертвованиями на цели формирования и пополнения целевого капитала некоммерческих организаций. По результатам анализа практики применения этой нормы в дальнейшем предполагается рассмотрение вопроса о возможности распространения указанной нормы на правила учета в целях налога на прибыль организаций иных пожертвований, в том числе пожертвований некоммерческим организациям
	установление особого порядка налогообложения некоммерческих организаций, в том числе благотворительных, налогом на прибыль, предполагающего освобождение их доходов, получаемых в связи с осуществлением предпринимательской деятельности, от указанного налога при соблюдении ограничений и условий, касающихся связи осуществляемой ими предпринимательской деятельности с основной деятельностью
	предоставление права учитывать при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций формирование резервов на осуществление уставной деятельности
	расширение перечня видов доходов, не облагаемых налогом на прибыль в качестве целевых поступлений в некоммерческие организации, включив в него субсидии, предоставляемые из бюджетов разных уровней, а также на услуги (работы), оказанные безвозмездно в целях поддержки уставной некоммерческой деятельности некоммерческих организаций и их содержания, и на труд добровольцев
	расширение перечня областей деятельности некоммерческих организаций, гранты, на поддержку которых не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль благотворительных организаций,

Окончание табл. 4

1	2
	с включением в этот перечень деятельности в области охраны здоровья населения, физической культуры и массового спорта (за исключением профессионального спорта) и других областях
	предоставление возможности осуществлять формирование и пополнение целевого капитала некоммерческих организаций через пожертвование ценных бумаг и недвижимого имущества
	постепенное расширение перечня видов деятельности, финансирование которой допускается из средств целевого капитала некоммерческих организаций
	расширение практики использования возможности снижения участникам благотворительной деятельности ставки по налогу на прибыль в части зачисляемого в бюджеты субъектов Российской Федерации налога, а также предоставления благотворительным организациям льгот по налогу на имущество организаций

Данная таблица демонстрирует, что основной акцент для стимулирования благотворительной деятельности сделан на налоговые льготы по НДФЛ и нало-

гу на прибыль, основными претендентами на получение указанных льгот являются благотворители, т.е. граждане и организации, осуществляющие благотворительные пожертвования.

Что касается предоставления налогоплательщикам права учитывать при определении налоговой базы по налогу на прибыль (в пределах устанавливаемых в законодательстве ограничений) расходы в виде благотворительных пожертвований, то надо отметить, что подобный законопроект с 2007 г. уже находится на рассмотрении Госдумы. В нем предусмотрено установление льготы (в пределах 5% налоговой базы) по налогообложению прибыли организаций, направляющих часть своих средств на оказание благотворительной помощи детям-инвалидам, детям-сиротам или детям, оставшимся без попечения родителей, а также на решение проблем детской беспризорности. Однако Правительство РФ считает, что указанные изменения приведут к искажению предусмотренного п. 1 ст. 252 НК РФ принципа соответствия произведенных расходов полученным доходам, поскольку расходы налогоплательщика на благотворительные цели не связаны с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода, и поэтому не поддерживает законопроект.

В связи с чем отрицательная позиция Минфина России, высказанная в Письме от 16.04.2010 № 03-03-06/4/42, по данному вопросу была предсказуема, а отсутствие в Основных направлениях налоговой политики на 2011 год упоминания об этой преференции говорит о том, что в ближайшее время ситуация не изменится.

В отношении возможности снижения участникам благотворительной деятельности ставки по налогу на прибыль в части зачисляемого в бюджеты субъектов Российской Федерации, некоторые регионы, не дожидаясь решений на федеральном уровне, в целях стимулирования благотворительной деятельности пользуются своим правом снижать ставку налога на прибыль не более чем на 4,5% для отдельных категорий налогоплательщиков (п. 1 ст. 284). Так, например, в Московской области «для организаций, оказывающих поддержку некоммерческим организациям, соответствующим определенным критериям, в виде благотворительных взносов, безвозмездного оказания услуг или безвозмездного выполнения работ, ставка налога на прибыль организаций снижается в размере, определенном в соответствии с суммой перечисленных благотворительных взносов, стоимостью безвозмездно оказанных услуг или безвозмездно выполненных работ, но не более чем на 2 процентных пункта».

В Концепции содействия развитию благотворительной деятельности и добровольчества в Российской Федерации также предлагается расширить перечень организационно-правовых форм, которые могут использоваться при создании благотворительных организаций. Это увеличит возможности для применения льгот не только по НДС (пп. 12 п. 3 ст. 149), но и налогу на прибыль организаций (пп. 4 п. 2 ст. 251), НДФЛ (п. 8 ст. 217).

Кроме того, улучшение налогового климата должно осуществляться в комплексе с мерами по развитию и прямой поддержке институтов благотворительности.

Реализация данных мероприятия, на наш взгляд, положительно отразится на социально-экономической ситуации в стране и развитии благотворительной деятельности. Поэтому так важно, чтобы рассмотренные положения были приняты и их не постигла участь забвения на стадиях согласования и рассмотрения, как это случилось с законопроектом «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (в части совершенствования налогообложения некоммерческих организаций, регулирования благотворительной деятельности и механизмов общественного контроля).

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31.07.1998г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5.08.2000г. № 117-ФЗ. В редакции от 07.03.2011 г. // СПС «Консультант-Плюс»;
2. Федеральный закон от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», в редакции от 30.12.2008 г. // СПС «КонсультантПлюс»;
3. Концепция содействия развитию благотворительной деятельности и добровольчества в Российской Федерации: одобрено Распоряжением Правительства РФ от 30.07.2009 г. № 1054-р // СПС «КонсультантПлюс»;
4. Россия в цифрах: Крат.стат.сб. [\[Электронный ресурс\]. – Режим доступа: http://www.gks.ru;](http://www.gks.ru)
5. Мировой рейтинг благотворительности 2010, CAF Россия URL: http://www.cafrussia.ru/CAFRussia/research/research_worldgivingindex.

THE PECULIARITIES AND PERSPECTIVES OF THE TAXATION OF CHARITY IN RUSSIAN FEDERATION

Koroleva Ludmila Pavlovna, PhD, Associate Professor
e-mail: korol.l@mail.ru

Batireva Tatiana Yurievna, undergraduate student
e-mail: Tanyhka-B@yandex.ru

Ogarev Mordovia State University, Saransk, Russian Federation

In this article the following issues are analyzed: the peculiarities of Russian charity, the effectiveness of tax relief, provided in connection with charitable activities of citizens and organizations, and the main directions of public policy to expand tax incentives for participation in charitable activities.

Keywords: charity, taxation, privilege, donor, donation, volunteering.