



Комитет общественных связей
и молодёжной политики
города Москвы



КОВОРКИНГ-ЦЕНТР НКО
Комитета общественных связей
и молодёжной политики
города Москвы

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ ОСНОВНЫЕ ВОПРОСЫ И РУКОВОДСТВО К ДЕЙСТВИЮ

Москва, 2019

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ
ОСНОВНЫЕ ВОПРОСЫ
И РУКОВОДСТВО К ДЕЙСТВИЮ**

Екатерина Баханькова, преподаватель, аудитор, консультант в области бухгалтерского учёта и налогообложения некоммерческих организаций

Настоящие методические рекомендации раскрывают основные вопросы налогообложения некоммерческих организаций. Подробно освещены вопросы налогообложения, основные изменения законодательства некоммерческих организаций. Пособие предназначено для руководителей, финансовых директоров и главных бухгалтеров НКО.

НКО Лаб 2019

СОДЕРЖАНИЕ

СОДЕРЖАНИЕ	4
1. ВВЕДЕНИЕ	5
1.1. Цели и назначение пособия	5
1.2. Применение и ограничения	5
2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ	7
2.1. Системы налогообложения	7
2.2. Изменение системы налогообложения НКО	11
3. НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ	16
3.1. Страховые взносы	16
3.2. Налог на доходы физических лиц	19
3.3. Налог на прибыль.....	20
3.4. Налоговый учет целевых средств	26
3.5. НДС.....	27
3.6. Налог на имущество организаций.....	30
3.7. Транспортный налог.....	33
3.8. Земельный налог	35
3.9. Специальный налоговый режим – упрощенная система налогообложения.....	37
4. КАЛЕНДАРЬ ОТЧЁТНОСТИ	41
4.1. Сроки сдачи в ИФНС основной отчетности	41
4.2. Отчетность: штрафы	43
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	45
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	46

1. ВВЕДЕНИЕ

1.1. ЦЕЛИ И НАЗНАЧЕНИЕ ПОСОБИЯ

Методические рекомендации по теме: «Налогообложение некоммерческих организаций: основные вопросы и руководство к действию», помимо вопросов бухгалтерского учёта и налогообложения, посвящены рассмотрению и анализу следующих вопросов:

- какие применяются системы налогообложения в некоммерческих организациях;
- что должны делать руководители, чтобы не допускать штрафных санкций;
- какие возможны методы оптимизации налогообложения.

В рамках курса рассматриваются основные правила налогообложения в организациях третьего сектора.

Материалы курса помогут руководителям некоммерческих организаций разобраться в вопросах налоговой отчетности, льгот по налогам и организации налогового учёта.

Курс построен на основе современных общепринятых принципов и представлений о налогообложении. При подготовке курса применялись нормативные документы и разъяснения уполномоченных органов, действующие на 2019 год.

1.2. ПРИМЕНЕНИЕ И ОГРАНИЧЕНИЯ

В ходе курса рассматриваются действующие официально зарегистрированные организации с определённой организационно-правовой формой, имеющие штат сотрудников, привлечённых специалистов и добровольцев, осуществляющие достижение поставленных в соответствии с миссией целей организации путём выполнения проектов и программ на возмездной основе или на средства целевого финансирования.

В действующих организациях существует определённая внутренняя структура, приняты правила и процедуры сбора финансовой информации. Действующие организации более постоянны в применении тех или иных методик, нежели инициативные группы, в которых методики могут легко изменяться в зависимости от осуществляемого проекта, поэтому при анализе

инициативных групп сложнее проследить тенденции и динамику процессов, сложно анализировать влияние применяемых процедур за ряд лет.

Хотя курс посвящён изучению общепринятых принципов финансового управления, в первую очередь рассматриваются те методы, которые можно применять во всех организациях третьего сектора – как со смешанным финансированием (целевые средства, пожертвования и предоставление платных услуг), так и в организациях, осуществляющих свою деятельность без оказания возмездных услуг.

Это вызвано тем, что по предпринимательской деятельности существует большое количество литературы, из которой можно узнать, как разработать бизнес-план, определить прибыльность, рентабельность, доходность, стоимость капитала и т.д. Однако получение прибыли и увеличение стоимости собственного капитала – это не единственные цели финансового управления, а тем более осуществления проектов. Поэтому те вопросы, которым обычно уделяется наибольшее внимание в стандартных курсах финансового управления, не всегда актуальны для некоммерческих организаций, особенно для организаций российского некоммерческого сектора.

2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

2.1. СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

2.1.1. Выбор системы налогообложения

Налогоплательщиком в соответствии с налоговым кодексом является любая зарегистрированная некоммерческая организация, если она осуществляет финансовую деятельность.

Руководителю важно знать, какими возможностями обладает его организация с точки зрения выбора системы налогообложения и применения льгот.

Налогообложение целевых доходов в НКО, а также доходов, связанных с предпринимательской деятельностью и иной деятельностью, приносящей доход, будет зависеть от выбранной организацией системы налогообложения.

Существует два основных варианта:

- общая система налогообложения (ОСНО);
- специальные режимы налогообложения.

В специальных режимах налогообложения НКО, как правило, использует УСН (упрощенную систему налогообложения).

УСН бывает двух типов:

- УСН по доходам (налог 6% со всех доходов);
- УСН «Доходы минус расходы» – 15% налог по Налоговому кодексу РФ, но субъекты РФ могут устанавливать пониженные ставки самостоятельно. В Санкт-Петербурге, например, эта ставка 7% (действует до 2021 года).

Для некоммерческих организаций нет никаких исключений: они применяют правила, общие для всех юридических лиц.

При применении ОСНО:

- НКО является плательщиком;
- налог на прибыль – 20%;
- НДС (налог на добавленную стоимость) – с 01.01.2019 равен 20%;
- налог на имущество – с 01.01.2019 налог платится только на объекты недвижимости.

Остальные налоги – в зависимости от наличия объекта налогообложения: транспортный налог, налог на землю и пр.

Если НКО применяет УСН, то она не является плательщиком налога на прибыль, НДС и налога на имущество. Их заменяет единый налог.

В ряде случаев по определённому перечню услуг НКО обязана применять специальный режим – ЕНВД (единый налог на вменённый доход). А для некоторых некоммерческих организаций, например, для адвокатских образований законом ограничено применение упрощённой системы налогообложения.

2.1.2. Общая система налогообложения (ОСНО)

Особенности	Достоинства для НКО	Недостатки для НКО
ОСНО предусматривает применение всех налогов, предусмотренных Налоговым кодексом РФ в общем порядке, с применением освобождения и льгот, которые прописаны в соответствующих главах НК.	Подход, привычный большинству специалистов. Можно использовать данные бухгалтерского учёта с незначительными изменениями. Практически все произведённые расходы, если они связаны с оказанием услуг, можно признать в составе расходов, уменьшающих базу по налогу на прибыль. Есть возможность применять льготы по НДС вплоть до полного освобождения. Можно выбрать между способом начисления и кассовым, т.е. признавать доходы и расходы в момент оплаты или в момент их фактического осуществления. Так, доход можно признавать в момент подписания акта	Полное ведение учёта, ежеквартальная отчётность по налогам, сложность и громоздкость системы налогового учёта, что не всегда легко сделать в силу ограниченности ресурсов НКО.

	об оказании работ, услуг, т.е. доходы будут увеличивать базу по налогу на прибыль только тогда, когда уже все расходы по данному проекту (виду деятельности) понесены.	
--	--	--

2.1.3. Упрощённая система налогообложения (УСН) Доходы

Особенности	Достоинства для НКО	Недостатки для НКО
<p>Предусматривает учёт для целей налогообложения только доходов и уплату с суммы налогооблагаемых доходов 6% налога. При этом организация не является плательщиком налога на прибыль, налога на имущество и НДС. Кроме того, для таких организаций возможно применение льготного порядка исчисления страховых взносов при соблюдении ряда условий.</p>	<p>Простой учёт – надо лишь разделить все доходы на облагаемые и необлагаемые. Все целевые поступления и целевое финансирование, предусмотренное в Налоговом кодексе, в базу по налогу не попадают. Все остальное – выручка, доходы от финансовых операций, банковские проценты и т.д. – включается в налогооблагаемый доход. Но налог, который уплачивает организация с этого дохода, меньше и налога по второму типу УСН, и тем более ниже налога на прибыль. При этом отсутствует риск непризнания части расходов для уменьшения налогооблагаемой базы. Отчёт по УСН сдаётся раз в год, т.е. в четыре раза реже, чем при общей системе</p>	<p>Если деятельность НКО связана с оказанием услуг по цене себестоимости или близкой к себестоимости, то организация переплачивает налоги. Иными словами, если доходы равны расходам, то в двух других случаях налога не было бы вовсе, а здесь необходимо заплатить 6% со всех доходов, невзирая на то, что они могут быть полностью израсходованы. При оказании услуг бюджету и получении субсидий из бюджета для возмещения расходов некоммерческой организации применение УСН Доходы будет невыгодно, так как сумму налога придётся закладывать в расходы, а по сравнению с</p>

	налогообложения.	<p>организациями других типов сумма затрат будет больше на 6% от всех доходов, т.е. НКО будет проигрывать конкурентам.</p> <p>Доходы признаются в момент получения кассовым способом, и налог нужно уплатить сразу, при этом учет должен быть построен таким образом, чтобы выявлять кассовые доходы.</p>
--	------------------	---

2.1.4. Упрощённая система налогообложения (УСН) Доходы минус расходы

Особенности	Достоинства для НКО	Недостатки для НКО
<p>Предусматривает учёт для целей налогообложения доходов за минусом строго регламентированных расходов и уплату с получившейся суммы 15% налога. При этом организация, как и при другом варианте УСН не является плательщиком налога на прибыль, налога на имущество и НДС и для таких организаций возможно применение льготного порядка исчисления страховых взносов при соблюдении ряда</p>	<p>Учёт упрощён по сравнению с ОСНО.</p> <p>Отчётность сдаётся один раз в год.</p> <p>Освобождение от НДС.</p> <p>В случае больших расходов некоторые из них можно признать и тем самым сократить налог.</p> <p>При этом ставка налога ниже, чем при ОСНО.</p>	<p>Доходы и расходы признаются кассовым способом, т.е. в момент платежа, что невыгодно НКО, так как мы привыкли работать по предварительной оплате (вначале получаем средства, затем расходует эти средства на утверждённые цели), расходы при УСН все строго прописаны в Налоговом кодексе РФ, т.е. те расходы, которые там не предусмотрены не будут уменьшать базу по налогу.</p> <p>Например, НКО оплатила представительские</p>

условий.		расходы – их нет в перечне расходов для УСН, поэтому в бухгалтерском учёте они признаются, а в налоговом нет. В данном случае так же, как и при НДС по доходам, возникает разница между бухгалтерским и налоговым учётом, сложности работы по смете.
----------	--	--

2.2. ИЗМЕНЕНИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НКО

2.2.1. Переход налогоплательщиков на УСН

Организации подают уведомление по утверждённой форме в налоговый орган по месту своего нахождения в период с 1 октября по 31 декабря, чтобы с 1 января следующего года применять УСН.

В уведомлении налогоплательщики сообщают о размере доходов за 9 месяцев текущего года, средней численности работников, стоимости основных средств и нематериальных активов.

Вновь созданные организации вправе подать заявление о переходе на УСН в пятидневный срок с даты постановки на учёт в налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учёт.

Налоговый кодекс устанавливает ряд ограничений для применения УСН, например, наличие филиалов, доверительное управление имуществом и т.д.

2.2.2. Переход с УСН 6% на УСН 15% и обратно

Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно.

Налоговым периодом для УСН считается год, в течение которого нет возможности сменить систему и объект налогообложения.

Для перехода с УСН 6% на УСН 15% нужно подать в ФНС уведомление о желании сменить объект налога до 31 декабря. При этом изменится он только со следующего года. Документ оформляется налогоплательщиком по форме

26.2-6 (лучше в 2-х экземплярах) и отправляется в ФНС почтой или сдается лично.

2.2.3. Переход с УСН на ОСНО

Переход с одного режима налогообложения (УСН) на другой (ОСНО) возможен в следующих случаях:

- Прекращение использования УСН на добровольной основе при подаче уведомления в налоговую (п. 6 ст. 346.13 НК РФ). Его нужно направить в ИФНС не позже 15 января года, с начала которого осуществляется смена режима.
- Вынужденное прекращение использования УСН в результате превышения максимально допустимого уровня годового дохода или нарушения других условий для применения УСН (п. 4 ст. 346.13 НК РФ). Уведомление о прекращении использования УСН подают в течение первых 15 дней квартала, следующего за тем, в котором были нарушены условия применения УСН.

Форма уведомления приведена в приказе ФНС от 02.11.12 № ММВ-7-3/829.

Налогоплательщик, применяющий упрощённую систему налогообложения, вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором он предполагает перейти на иной режим налогообложения.

А теперь схематично рассмотрим, кто и когда уплачивает основные налоги, предусмотренные налоговым законодательством РФ, каков размер налога и когда нужно отчитываться в ФНС.

Налог	Особенности
Налог на прибыль	<ul style="list-style-type: none">• Все, кроме тех, кто на УСН• 25 глава НК• Статья 249 НК РФ – доходы• Статья 250 – внереализационные доходы• Статья 251 – льготы• 20%• отчёт ежеквартально
НДС	<ul style="list-style-type: none">• Все, кроме тех, кто на УСН• Безвозмездная передача – облагается• Услуги НКО облагаются• Передача от НКО в НКО не облагается• Глава 21 НК РФ• Статья 149 – льготы

	<ul style="list-style-type: none"> • Освобождение статья 145 • 20% • отчёт ежеквартально
Налог на имущество	<ul style="list-style-type: none"> • Все, кроме тех, кто на УСН • 2,2% (может изменяться региональным законом) • Отчёт при наличии объекта налогообложения • Относится к региональным, а не к федеральным налогам, по льготам и по ставкам нужно смотреть местное законодательство
Налог на землю	<ul style="list-style-type: none"> • Все при наличии объектов • Облагается земля в собственности или в бессрочном пользовании • Ставка зависит от местного закона • Отчёт при наличии объекта налогообложения • Относится к местным, а не к федеральным налогам, по льготам и по ставкам нужно смотреть местное законодательство
Транспортный налог	<ul style="list-style-type: none"> • Все при наличии объектов • Ставка определяется количеством лошадиных сил и может изменяться региональным законом • Отчёт при наличии объекта налогообложения
НДФЛ	<ul style="list-style-type: none"> • Особых льгот для НКО нет • Глава 23 НК РФ определяет основные положения по оплате и отчётности • Льготы статья 217 НК РФ • Ставка 13%, для нерезидентов 30%
Страховые взносы	<ul style="list-style-type: none"> • Ставки Глава 34 НК РФ • Общий порядок 30% <ul style="list-style-type: none"> ПФР 22% ФСС 2,9% ФОМС 5,1% • Особый порядок установлен для благотворительных НКО, если они применяют любую из форм УСН, страховые взносы для них – 20% • 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
УСН	<ul style="list-style-type: none"> • Доходы 6% • Доходы минус расходы 15% • Вместо налога на прибыль, НДС и имущества • Отчёт – один раз в год, платежи ежеквартально

Подведём итоги в таблице:

	Общая система налогообложения	Упрощённая система налогообложения (Доходы) 6%	Упрощённая система налогообложения (Доходы минус Расходы) 15%
Аванс по УСН	нет	да	да
Единый налог (УСН)	нет	6% с дохода	1% даже если доходы равны расходам 15% с разницы доходов и расходов
Налог на прибыль	20% с разницы доходов и расходов	нет	нет
Налог на имущество	2,2% (может меняться в сторону уменьшения)	нет	нет
Налог на добавленную стоимость	20%	нет	нет
Налог на добавленную стоимость как агент	да	да	да
Транспортный налог	Платит, если есть объект (автомобиль)	Платит, если есть объект (автомобиль)	Платит, если есть объект (автомобиль)
Земельный налог	Платит, если есть объект (земля)	Платит, если есть объект (земля)	Платит, если есть объект (земля)

НДФЛ	Платит, как налоговый агент за физических лиц	Платит, как налоговый агент за физических лиц	Платит, как налоговый агент за физических лиц
Страховые взносы	да	да	да

3. НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Некоммерческие организации составляют налоговую отчетность в соответствии с Налоговым кодексом РФ. Если некоммерческая организация находится на общей системе налогообложения, то она является плательщиком:

- налога на прибыль, согласно главы 25 Налогового кодекса РФ;
- налога на добавленную стоимость, согласно главы 21 Налогового кодекса РФ;
- налога на имущество, согласно главы 30 Налогового кодекса РФ.

Кроме того, независимо от выбранной системы налогообложения, некоммерческие организации являются плательщиками взносов во внебюджетные фонды и плательщиками НДС/Л, плательщиками транспортного налога, налога на землю.

3.1. СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

Помимо налогов, есть еще страховые взносы на заработную плату. В настоящее время они также регулируются Налоговым кодексом РФ (глава 34 НК РФ).

В РФ применяется пониженный тариф страховых взносов для всех.

Страховые взносы уплачиваются в ПФР – Пенсионный фонд РФ, ФСС – Фонд социального страхования, ФОМС – Фонд обязательного медицинского страхования.

Суммарно страховые взносы составляют 30% и складываются из:

- взноса в ПФР 22%;
- взноса в ФСС 2,9%;
- взноса в ФОМС 5,1 %.

Для некоммерческих организаций, применяющих УСН, есть возможность применения пониженного тарифа страховых взносов – всего 20% в ПФР (плюс сохраняется взнос на травматизм). Взносы в ФСС и ФОМС не уплачиваются.

Пониженный тариф могут применять благотворительные организации, применяющие УСН, а также некоммерческие организации, применяющие упрощенную систему налогообложения и осуществляющие деятельность в области социального обслуживания граждан, научных исследований и

разработок, образования, здравоохранения, культуры и искусства (деятельность театров, библиотек, музеев и архивов) и массового спорта (за исключением профессионального).

Условием применения пониженного тарифа является получение дохода в виде целевых средств и иных доходов от осуществления указанных видов деятельности не менее 70 процентов суммы всех доходов организации за указанный период.

Помните, что если в прошлом году доходов не было вовсе, то правило 70 процентов не соблюдено!

А если было получено хотя бы 100 руб. в виде, например, пожертвования и других доходов не было, то можно воспользоваться льготой.

В общем случае 22% в ПФР платятся до достижения определенной величины дохода. Предельная величина устанавливается государством на каждый год.

Если суммы выплат и иных вознаграждений в пользу работника превысят этот предел, то страховые взносы с суммы превышения взимаются в размере 10%.

Предельная величина доходов определяется и для целей ФСС. По достижении предела взносы в ФСС не платятся.

Например, на 2019 год размеры предельных величин базы для начисления страховых взносов следующие:

- 865 000 рублей – предельная величина базы для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- 1 150 000 рублей – предельная величина базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

Не относятся к объекту обложения страховыми взносами выплаты, производимые добровольцам в рамках исполнения заключаемых в соответствии со статьей 7.1 Федерального закона от 11 августа 1995 года № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» гражданско-правовых договоров, на возмещение расходов добровольцев, за исключением расходов на питание в размере, превышающем размеры суточных, предусмотренные пунктом 3 статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации (часть 5 введена Федеральным законом от 23.12.2010 № 383-ФЗ).

Расчеты по страховым взносам с 01.01.2017 года плательщики должны подавать по месту своего учета в налоговые органы.

Помимо установленных Налоговым Кодексом страховых взносов платится еще и взнос на травматизм в ФСС (Фонд социального страхования), он определяется видами деятельности организации, для большинства НКО – это 0,2%.

Расчет в ФСС по травматизму подается ежеквартально в ФСС по месту регистрации.

В соответствии со ст. 3. Федерального закона от 24.07.98. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (с изменениями и дополнениями) юридические лица любой организационно-правовой формы должны зарегистрироваться в качестве страхователя и уплачивать страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний за своих сотрудников.

Согласно ст. 5 Закона № 125-ФЗ обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний подлежат:

- Физические лица, выполняющие работу на основании трудового договора (контракта), заключенного со страхователем (работодателем).
- Физические лица, выполняющие работу на основании гражданско-правового договора, в случае, если в соответствии с указанным договором страхователь (работодатель) обязан уплачивать страховщику (Фонду социального страхования РФ) страховые взносы.

Страховые тарифы устанавливаются ежегодно соответствующим федеральным законом.

Основной вид деятельности должен ежегодно подтверждаться страхователем в порядке и в сроки, установленные Фондом социального страхования РФ. При этом в отделение ФСС подаются Заявление о подтверждении основного вида деятельности и Справка-подтверждение основного вида деятельности установленной формы.

Обратим внимание также, что некоммерческие организации (как и любые другие) обязаны сообщать в территориальные органы ПФР об изменении учредительных документов и учетных реквизитов организации, места ее нахождения в пятидневный срок со дня внесения изменений и дополнений. Несообщение или несвоевременное сообщение организацией этих сведений влечет взыскание штрафа в размере 1 тыс. руб., а при повторном нарушении в течение календарного года – 5 тыс. руб. (п. 3 ст. 27 Закона № 167-ФЗ).

3.2. НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Исчисление и уплата налога на доходы физических лиц (НДФЛ) производится на основании 23 главы Налогового Кодекса РФ.

Налогоплательщиками по этому налогу являются физические лица, объектом налогообложения – доходы физических лиц. Некоммерческие организации, как и любые другие организации, являются налоговыми агентами в отношении своих сотрудников, т.е. исчисляют, удерживают из заработной платы и перечисляют в бюджет НДФЛ.

На общих основаниях сотрудникам некоммерческих организаций предоставляются стандартные вычеты на детей (ст. 218 НК РФ), социальные вычеты (ст. 219 НК РФ) и имущественные вычеты (ст. 220 НК РФ). Стандартные вычеты предоставляются работодателем, а социальные и имущественные – налоговыми органами по заявлению налогоплательщика (сотрудника) при подаче декларации о доходах.

Стандартный вычет предоставляется на каждого ребенка. Категории налогоплательщиков, имеющих право на вычеты в размере 500 и 3000 руб., указаны в пп. 1 п. 1 ст. 218 и пп. 2 п. 1 ст. 218 НК РФ соответственно.

Вычеты на детей составляют ежемесячно 1400 руб. на первого и второго ребенка, 3000 руб. на третьего и последующих детей. Вычет предоставляется до достижения ребенка возраста 18 лет, а также на детей, учащихся дневной формы обучения, включая курсантов и аспирантов, до достижения возраста 24 лет. Ограничения по размеру дохода налогоплательщика для целей получения налоговых вычетов на детей увеличено до 350000,00 рублей. Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям этот налоговый вычет предоставляется в двойном размере ежемесячно (пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ).

Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 350 000 рублей, налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не применяется.

Для получения стандартных вычетов на детей, сотрудникам необходимо подать работодателю заявление. В дальнейшем его обновление производится по мере необходимости в связи с изменениями оснований, необходимых для получения налоговых вычетов (например, рождение ребенка), либо в связи с подачей заявления налогоплательщиком на получение стандартных вычетов у другого работодателя (при работе по совместительству). При этом к заявлению необходимо приложить копии свидетельств о рождении детей, справки из учебных заведений.

Исчерпывающий перечень доходов, не подлежащих налогообложению НДФЛ, приведен в ст. 217 НК РФ, все остальные выплаты и компенсации в любых формах подлежат налогообложению.

В соответствии с п. 3.1 данной статьи не «подлежат налогообложению выплаты, производимые добровольцам в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг, на возмещение расходов добровольцев, связанных с исполнением таких договоров, на наем жилого помещения, на проезд к месту осуществления благотворительной деятельности и обратно, на питание (за исключением расходов на питание в сумме, превышающей размеры суточных, предусмотренных пунктом 3 настоящей статьи), на оплату средств индивидуальной защиты, на уплату страховых взносов на добровольное медицинское страхование, связанное с рисками для здоровья добровольцев при осуществлении ими добровольческой деятельности» (в ред. ФЗ № 235 от 18.07.2011 г.).

Работодатель может производить оплату труда в натуральном выражении, но общий размер выплат в натуральном выражении не может превышать 20% от общей суммы выплат.

3.3. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

Статьей 246 НК РФ установлено, что все российские организации являются налогоплательщиками налога на прибыль организаций. Не являются плательщиками налога на прибыль организации, применяющие упрощенную систему налогообложения (п. 2 ст. 346.1 НК РФ). Таким образом, некоммерческие организации, не перешедшие на применение УСН, признаются плательщиками по данному налогу, вне зависимости от того, осуществляется ими предпринимательская деятельность или нет.

Объектом налогообложения является прибыль, т.е. доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определяемые в соответствии с нормами 25 главы НК РФ.

К доходам относятся доходы от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав, а также внереализационные доходы. Доходы от реализации определяются в порядке, установленном ст. 249 НК РФ, внереализационные доходы – в порядке, установленном ст. 250 НК РФ с учетом положений ст. 248 НК РФ.

В соответствии со ст. 252 НК РФ расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу, подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

Перечень доходов, не учитываемых при определении налогооблагаемой базы (т.е. не подлежащие налогообложению), приведены в ст. 251 НК РФ.

Расходы, не учитываемые в целях налогообложения (т.е. не уменьшающие налогооблагаемую базу), указаны в ст. 270 НК РФ.

В соответствии с п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья) на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц, использованные ими по назначению.

В деятельности некоммерческой организаций могут иметь место следующие из указанных в п. 2 ст. 251 целевых поступлений, например:

- осуществленные в соответствии с законодательством РФ о некоммерческих организациях членские взносы;
- пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с Гражданским кодексом РФ;
- имущество, переходящее некоммерческой организации в порядке наследования;
- средства и иное имущество, полученное на осуществление благотворительной деятельности.

Перечень является закрытым и расширенному толкованию не подлежит, однако целевые поступления не будут учитываться в качестве доходов некоммерческих организаций, не подлежащих налогообложению, только при соблюдении следующих условий:

1. целевые поступления не должны относиться к подакцизным товарам и подакцизному минеральному сырью (перечень приведен в ст. 181 НК РФ; к подакцизным товарам относятся в частности: автомобили с мощностью двигателя более 150 л.с., бензин, дизельное топливо и др.);
2. целевые поступления должны быть использованы по назначению;
3. налогоплательщики – получатели указанных целевых поступлений обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений.

При нарушении 1-го или 3-го условий полученные целевые поступления *будут признаваться у некоммерческой организаций внереализационным доходом* на дату их получения и, соответственно, будут учитываться при определении налоговой базы.

В случае нарушения условия 2, то есть использования полученного имущества (денежных средств) не по целевому назначению, такие поступления согласно п. 14 ст. 250 НК РФ *будут также включаться в состав*

внебюджетных доходов, но только на дату их фактического использования не по целевому назначению.

Цели благотворительной деятельности указаны в ст. 2 Федерального закона №135 Федерального Закона «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», среди них: социальная поддержка и защита граждан, включая улучшение материального положения малообеспеченных, социальную реабилитацию безработных, инвалидов и иных лиц, содействие деятельности в сфере образования, культуры, просвещения, духовного развития личности, пропаганды здорового образа жизни, улучшения морально-психологического состояния граждан и другие.

В соответствии с п. 14 ст. 250 НК РФ налогоплательщики, получившие имущество (в том числе денежные средства), работы, услуги в рамках благотворительной деятельности, целевые поступления или целевое финансирование, по окончании налогового периода представляют в налоговые органы по месту своего учета отчет о целевом использовании полученных средств, по форме, утверждаемой Министерством РФ по налогам и сборам. Такой формой в настоящее время является Лист 7 «Отчет о целевом использовании имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, полученных в рамках благотворительной деятельности, целевых поступлений, целевого финансирования» Декларации по налогу на прибыль организаций, утвержденной Приказом ФНС России от 19.10.2016 N ММВ-7-3/572@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2016 N 44161).

Все иные доходы, получаемые некоммерческой организацией, включаются в состав доходов для целей налогообложения в общеустановленном порядке.

Некоммерческая организация может иметь внебюджетные доходы (ст. 250 НК РФ):

- штрафы, пени и иные санкции, полученные за нарушение договорных обязательств, а также суммы возмещения убытков или ущерба (п. 3 ст. 250);
- положительные курсовые разницы (в том числе по валютным счетам в банках) (п. 2, п. 11 ст. 250);
- доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду) (п. 4 ст. 250);
- проценты, полученные по договорам банковского счета, банковского вклада (п. 6 ст. 250);

- доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств (п. 13 ст. 250);
- доходы в виде стоимости излишков товарно-материальных ценностей и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации (п. 20 ст. 250);
- доходы в виде использованных не по целевому назначению средств, полученных в рамках благотворительной деятельности (в т.ч. в виде благотворительной помощи, пожертвований), целевых поступлений (п. 14 ст. 250).

Перечень внереализационных расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу, приведен в ст. 265 НК РФ.

Некоммерческим организациям следует обратить особое внимание на то, что при отнесении расходов к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу, необходимо, чтобы они соответствовали критериям, указанным в ст. 252, а именно: «расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты; расходами признаются любые затраты, при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода».

Уставная деятельность некоммерческих организаций не направлена на извлечение дохода. Таким образом, внереализационные расходы могут быть отнесены к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу, только в случае, если они произведены в связи с операциями, направленными на получение дохода, подлежащего налогообложению, и не связаны с ведением уставной некоммерческой деятельности, осуществляемой за счет целевых средств.

Поясним это на примере. Такие расходы, как оплата услуг банка в общем случае являются внереализационными расходами (пп. 15 п. 1 ст. 265), однако, как правило, эти расходы связаны с уставной деятельностью некоммерческих организации в целом, поэтому должны покрываться за счет целевых средств, а не включаться в состав внереализационных расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу (в случае если она возникает по другим операциям).

Если же некоммерческая организация реализовала ненужное имущество или предоставила его в аренду, то расходы, связанные с осуществлением этих операций, будут отражаться в качестве внереализационных расходов и уменьшать налогооблагаемую базу по этим операциям.

Обратим внимание также на то, что расходы на содержание организации и ведение уставной деятельности, а также административно-хозяйственные расходы некоммерческой организации не подлежат распределению между

уставной деятельностью и внереализационными операциями и не уменьшают налогооблагаемую базу по этим операциям.

При реализации неамортизируемого имущества налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на цену приобретения этого имущества (пп. 2 п. 1 ст. 268 НК РФ). ***Это означает, что для целей исчисления налога на прибыль при реализации НКО основных средств, полученных по договору дарения или безвозмездно, или приобретенных за счет целевых средств, доход от такой операции не уменьшается на первоначальную стоимость этих объектов, поскольку считается, что организация не понесла расходов по их приобретению¹.***

Ставка налога на прибыль в настоящее время составляет 20%, из которых 2% подлежит уплате в федеральный бюджет, 18% – в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Порядок уплаты и представления налоговой отчетности по налогу на прибыль

Некоммерческие организации уплачивают только квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода.

Отчетными периодами по налогу на прибыль являются 1 квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года, налоговым периодом – год (ст. 285 НК).

Согласно ст. 287 НК РФ авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный период; налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период.

Статьей 289 (п. 2) НК РФ установлено, что некоммерческие организации, у которых не возникает обязательств по уплате налога, представляют налоговую декларацию по упрощенной форме. Форма налоговой декларации является Приложением к Приказу Минфина №62.

Если у некоммерческой организации возникает объект налогообложения, организация должна представлять декларацию на общих основаниях, которые определены ст. 289 НК РФ, по окончании каждого отчетного периода не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. Налоговые декларации по итогам налогового периода (года) представляются не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

¹ Письмо УФНС России по г. Москве от 18.04.2008 г. № 20-12/037687.

При подаче годовой Декларации по налогу на прибыль некоммерческой организации необходимо заполнить приложение Лист № 07 «Отчет о целевом использовании имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, полученных в рамках благотворительной деятельности, целевых поступлений, целевого финансирования». Порядок его заполнения также отражен в вышеназванной Инструкции.

Порядок заполнения Листа 07 «Отчет о целевом использовании имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, полученных в рамках благотворительной деятельности, целевых поступлений, целевого финансирования» (Декларации/ИЗВЛЕЧЕНИЯ).

Исходя из видов полученных организацией средств целевого назначения, организация выбирает соответствующие им наименования и коды из приведенной ниже таблицы (графы 1 и 2) и переносит, соответственно, в графы 2 и 3 отчета в Листе 07.

Наименование полученных целевых средств	Код вида поступлений
Целевое финансирование в виде:	
полученных грантов	010
Целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности:	
вступительные взносы, членские взносы, полученные в соответствии с законодательством РФ о некоммерческих организациях	120
пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации	140
имущество, переходящее некоммерческим организациям по завещанию в порядке наследования	160
средства и иное имущество, полученные на осуществление благотворительной деятельности	180

Отчет составляют некоммерческие организации, получившие имущество (в том числе денежные средства), работы, услуги в рамках благотворительной деятельности, целевые поступления, целевое финансирование.

В графу 7 включаются доходы, которые подлежат включению в состав внереализационных доходов в момент, когда получатель таких доходов фактически использовал их не по целевому назначению. При этом для внереализационных доходов в виде использованных не по назначению полученных целевых средств датой получения дохода признается дата осуществления расходов (пп. 9 п. 4 ст. 271).

При получении целевых средств, соответствующих коду 010, следует иметь в виду, что определение понятия «гранты» дано в пп. 14 п. 1 ст. 251 НК.

При получении целевых средств, соответствующих кодам с 120 по 320, необходимо учитывать, что организации – получатели целевых поступлений обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений (абзац 1 п. 2 ст. 251 НК).

При отсутствии такого учета у некоммерческих организаций, получивших средства целевых поступлений, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения.

3.4. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ЦЕЛЕВЫХ СРЕДСТВ

25 главой НК РФ введено понятие налогового учета. В соответствии со ст. 313 НК РФ налоговый учет – система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

Даже в случае, если у некоммерческой организации вообще не возникает налогооблагаемой базы, ей тем не менее необходимо в обязательном порядке вести налоговый учет целевых средств и их использования. Необходимость этого обусловлена тем, что нецелевое использование средств подлежит налогообложению. Налоговый учет должен быть организован таким образом, чтобы можно было определить, что поступающие средства являются целевыми поступлениями, не подлежащими налогообложению, а также определить соответствие направлений их использования целевому назначению полученных средств.

Статьей 313 НК РФ установлено, что система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, порядок ведения налогового учета должен быть утвержден в составе учетной политики в целях налогообложения. Налоговые органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

В ст. 313 указано, что в случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета. Таким образом, если некоммерческая организация не ведет предпринимательской деятельности и осуществляет бухгалтерский учет на счете 86 «Целевое финансирование», она может использовать регистры бухгалтерского учета в

качестве регистров налогового учета, закрепив это положение в Приказе об учетной политике.

В качестве методической помощи налогоплательщикам МНС РФ разработало рекомендуемые формы регистров налогового учета (информационное сообщение МНС РФ от 19.12.01). Среди них регистры учета целевых средств некоммерческими организациями: «Регистр учета поступления целевых средств», «Регистр учета использования целевых средств», «Регистр учета целевых средств, использованных не по целевому назначению».

Регистр учета поступлений целевых средств

№ п/п	Дата операции	Содержание операции	Первичный документ	Сумма	Условия получения средств

Регистр учета использования целевых средств

№ п/п	Дата операции	Содержание операции	Первичный документ	Сумма	Вид поступления, за счет которого произведены расходы	Примечание

Регистр учета целевых средств, использованных не по целевому назначению

№ п/п	Дата операции	Содержание операции	Первичный документ	Сумма	Вид поступления, за счет которого произведены расходы	Примечание

3.5. НДС

Некоммерческие организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на таможенную границу РФ (с п. 2 ст. 346.11 НК РФ).

Некоммерческие организации, применяющие общую систему налогообложения являются плательщиками налога на добавленную стоимость (ст. 143 г. 21 НК РФ).

Согласно пп. 12 п. 3 ст. 149 НК РФ не подлежит налогообложению передача товаров (выполнение работ, оказание услуг) безвозмездно в рамках благотворительной деятельности в соответствии с Федеральным законом № 123 «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», за исключением подакцизных товаров. Причем отметим, что в тексте речь идет именно о благотворительной деятельности, а не о деятельности благотворительных организаций. Некоммерческие организации имеют право заниматься благотворительной деятельностью как непосредственно, так и путем учреждения благотворительных организаций.

Чтобы документально обосновать использование указанной льготы, целесообразно оформить организационно-распорядительный документ (приказ руководителя или другого уполномоченного органа в соответствии с Уставом), в котором указать цели, соответствующие Закону «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», получателя и перечень передаваемых работ, товаров, услуг.

Однако в деятельности некоммерческой организации могут быть ситуации, когда возникает объект налогообложения по НДС. Рассмотрим некоторые из них.

В пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ определено, *что реализацией товаров (работ, услуг) в целях исчисления НДС признается передача права собственности на товары, результаты выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе*. Поэтому в случае безвозмездной передачи некоммерческой организацией каких-либо товаров (работ, услуг) коммерческим организациям и физическим лицам у нее в общем случае возникает объект налогообложения по НДС. В целях налогообложения товаром является любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации (п. 3 ст. 38 НК РФ).

Согласно пп. 3 п. 1 ст. 146 НК РФ объект налогообложения по НДС возникает у некоммерческой организации и при осуществлении строительно-монтажных работ для собственного потребления (собственными силами или хозяйственным способом).

При реализации объектов ОС (основных средств), приобретенных за счет целевых средств, у некоммерческой организации также может возникнуть объект налогообложения НДС.

Реализация товаров на территории РФ является объектом обложения НДС (п. 1 ст. 146 НК РФ). Поскольку товаром признается любое реализуемое имущество (п. 3 ст. 38 НК РФ), то и продажа объекта основных средств подлежит

налогообложению НДС. База по этому налогу определяется как стоимость объекта, исчисленная исходя из цены, определяемой в соответствии со ст. 40 НК РФ, без включения в нее НДС (п. 1 ст. 154 НК РФ), а налогообложение производится по ставке 18% (п. 3 ст. 164 НК РФ).

Порядок исчисления суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, при продаже неамортизируемого имущества заключается в следующем.

Поскольку сумму НДС, уплаченную при приобретении объекта ОС, не используемого в предпринимательской деятельности, некоммерческая организация не имеет права принять к вычету (ст. 170 НК РФ), она учитывается в стоимости основного средства.

При реализации имущества, подлежащего учету по стоимости с учетом уплаченного при приобретении НДС, налоговая база определяется как разница между ценой реализуемого имущества с учетом НДС и стоимостью реализуемого имущества (п. 3 ст. 154 НК РФ).

При реализации приобретенного ранее имущества и учитываемого с НДС, в соответствии с п. 3 ст. 154 НК РФ, налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки (п. 4 ст. 164 НК РФ), то есть налогообложение производится по ставке $15,25\% (18 / (100 + 18) \times 100\%)$.

Указанный порядок расчета НДС применяется только в случае, когда реализуется объект основных средств, оприходованный с учетом уплаченного НДС. Для применения такого расчета, кроме уплаты НДС продавцу, необходимо выполнение еще ряда условий (ст. 168 НК РФ):

- в расчетных, а также первичных учетных документах и счетах-фактурах сумма НДС должна быть выделена отдельной строкой;
- наличие у налогоплательщика счета-фактуры, выставленного поставщиком и оформленного должным образом.

Если хотя бы одно из перечисленных условий не выполнено, сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, рассчитывается исходя из полной стоимости реализуемого имущества.

Если разница между продажной стоимостью ОС и его балансовой стоимостью равна нулю или отрицательная, т.е. если религиозная организация реализует объект ОС по цене, равной или ниже его балансовой стоимости, то НДС, подлежащий уплате в бюджет, будет равен нулю.

В соответствии с п. 4 ст. 149 НК РФ при одновременном осуществлении операций как подлежащих, так и не подлежащих налогообложению, налогоплательщики обязаны вести отдельный учет таких операций. Между тем порядок ведения раздельного учета Налоговым кодексом не определен.

Поэтому организация вправе разработать его самостоятельно и утвердить в учетной политике.

Финансовая консультация «Порядок уплаты и представления Декларации по НДС»

Новая форма декларации по НДС утверждена Приложением №1 к Приказу Минфина РФ от 15.10.2009 г. № 104н (в редакции Приказа Минфина РФ от 21.04.10. № 36(н).

Отсутствие у налогоплательщика по итогам конкретного налогового периода объекта налогообложения и суммы налога к уплате не освобождает его от обязанности представления налоговой декларации (ст. 80 НК РФ).

Лишь те некоммерческие организации, которые применяют специальные режимы, не являются плательщиками НДС и не представляют налоговые декларации.

3.6. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

Налог на имущество организаций устанавливается Налоговым кодексом РФ, главой 30 и законами субъектов Российской Федерации.

Субъекты Российской Федерации определяют также налоговую ставку, порядок и сроки уплаты налога.

При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы по налогу на имущество.

Плательщиками налога признаются организации, имеющие недвижимое имущество.

Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между исчисленной суммой налога, и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода.

В течение налогового периода некоммерческие организации уплачивают авансовые платежи по налогу.

Налог подлежит уплате в бюджет по местонахождению некоммерческой организации.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налог на имущество в общем случае не платят организации, применяющие упрощенную систему налогообложения.

Однако по некоторым видам имущества (если оно учитывается по кадастровой оценке) придется все-таки налог исчислить и оплатить.

Этот налог в 2019 году уплачивают (ст. 373, п. 2 ст. 346.11, п. 4 ст. 346.26 НК РФ) некоммерческие организации, владельцы некоторых видов имущества:

1. Организации на ОСН (в т.ч. обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс), у которых на балансе есть основные средства, признаваемые объектом налогообложения по налогу на имущество.
2. Организации на УСН и ЕНВД, владеющие определенным имуществом. Данным налогом облагается вся недвижимость, кроме земельных участков и иных объектов природопользования.

Причем у налогообложения недвижимости есть свои особенности. Так, организации на ОСН должны платить налог на имущество в отношении:

- недвижимости, числящейся на балансе в качестве основных средств;
- жилой недвижимости, не учитываемой по данным бухгалтерского учета как ОС.

Организации на УСН и ЕНВД уплачивают налог, если они владеют:

- определенными объектами недвижимости, например, торговыми центрами или помещениями в них (полный перечень такой недвижимости приведен в п. 1 ст. 378.2 НК РФ);
- жилой недвижимостью, которая не учитывается на балансе по данным бухгалтерского учета в качестве основного средства.

Налог с движимого имущества с 01.01.2019 не уплачивается.

По общему правилу налоговой базой является среднегодовая стоимость имущества, но в отношении определенного имущества налог рассчитывается исходя из его кадастровой стоимости.

Налоговый период по налогу на имущество организаций един для всех (независимо от стоимости имущества, исходя из которой рассчитывается налог) и равен календарному году.

Региональные власти вправе сами устанавливать ставку налога на имущество, но ее размер не может превышать ставку, установленную Налоговым кодексом. Эта ставка в общем случае составляет 2,2%.

Расчет налога, исходя из среднегодовой стоимости имущества, отличается от расчета налога, исходя из кадастровой стоимости.

И здесь важно отметить, что при расчете налога, исходя из среднегодовой стоимости, не нужно учитывать недвижимость, налог в отношении которой рассчитывается, исходя из кадастровой стоимости.

Срок уплаты налога на имущество устанавливается законами субъектами РФ.

Например, собственники московского имущества должны уплатить налог по итогам года не позднее 30 марта года, следующего за отчетным (п. 1 ст. 3 Закона г. Москвы от 05.11.2003 N 64). А срок уплаты для плательщиков налога на имущество в Республике Татарстан – 5 апреля года, следующего за отчетным (ч.3 ст.4 Закона РТ от 28.11.2003 № 49-ЗРТ).

Сроки уплаты авансовых платежей, так же как и срок уплаты налога, устанавливается региональными властями. И, соответственно, в разных регионах данные сроки могут быть разными.

Если облагаемое налогом имущество было принято на учет не с начала отчетного года или выбыло в течение года, то на формулу расчета авансов/налога, исходя из среднегодовой стоимости имущества, данный факт никак не повлияет.

Если же речь идет об имуществе, налог в отношении которого рассчитывается исходя из кадастровой стоимости, то авансы/налог рассчитываются с учетом коэффициента владения.

Данный коэффициент определяется по следующей формуле:

$$\text{Коэффициент владения} = \frac{\text{Количество полных месяцев владения}}{\text{Количество месяцев в отчетном/налоговом периоде}}$$

При подсчете количества полных месяцев владения нужно учитывать, что:

- если право собственности на кадастровую недвижимость возникло до 15-го числа конкретного месяца включительно, то данный месяц принимается за полный. Если же право на недвижимость возникло после 15-го числа месяца, то данный месяц в расчет не берется;
- если право собственности на кадастровую недвижимость прекращено после 15-го числа месяца, то этот месяц участвует в расчете коэффициента как полный. Если же право прекращено до 15-го числа месяца включительно, то такой месяц учитывать не нужно.

3.7. ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ

В Налоговом Кодексе РФ для определения транспортного налога введена отдельная глава 28 «Транспортный налог».

Транспортный налог является региональным налогом и устанавливается Налоговым кодексом и законами субъектов Российской Федерации. Обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут предусматриваться налоговые льготы по уплате налога.

Налогоплательщиками налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения в соответствии со статьей 358 Налогового кодекса.

Объектом налогообложения признаются транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Не являются объектом налогообложения, например,

- весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;
- автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения в установленном законом порядке;
- пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций и индивидуальных предпринимателей, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок;
- транспортные средства, находящиеся в розыске, а также транспортные средства, розыск которых прекращен, с месяца начала розыска соответствующего транспортного средства до месяца его возврата лицу, на которое оно зарегистрировано; факты угона (кражи), возврата транспортного средства подтверждаются документом, выдаваемым уполномоченным органом.

Налоговая база по автотранспортным средствам, имеющих двигатели, определяется как мощность указанного двигателя, выраженная во внесистемных единицах мощности – лошадиных силах (методические рекомендации в соответствии со статьей 359 НК РФ).

В соответствии с пунктом 1 статьи 360 НК РФ налоговым периодом признается календарный год.

Некоммерческие организации исчисляют сумму налога и сумму авансового платежа по налогу самостоятельно.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, исчисляется в отношении каждого транспортного средства, находящегося на балансе.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу.

Некоммерческие организации исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки.

Если некоммерческая организация зарегистрировала транспортное средство или сняла транспортное средства с регистрации в течение года, то исчисление суммы налога производится пропорционально количеству месяцев в году, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на организацию к числу календарных месяцев в году. При этом месяц регистрации транспортного средства, а также месяц снятия транспортного средства с регистрации принимаются за полный месяц. В случае регистрации и снятия с регистрации транспортного средства в течение одного календарного месяца указанный месяц принимается как один полный месяц.

Согласно п. 1 ст. 363 НК РФ сроки уплаты транспортного налога и авансовых платежей по нему устанавливаются законами субъектов РФ.

Форма налоговой декларации утверждена Приказом Минфина России от 13.04.2006 № 65н.

Приказом Минфина РФ от 20 февраля 2012 г. № ММВ-7-11/99@ утверждены формы и формат предоставления налоговой декларации по транспортному налогу в электронном виде (в ред. Приказа ФНС России от 26.10.2012 № ММВ-7-11/808@) Пример расчета транспортного налога, подлежащего уплате за год:

В мае 2018 г. организация приобрела и поставила на учет легковой автомобиль с мощностью двигателя 82 л.с. В соответствии с законом, действующим на территории этого субъекта РФ, налоговая ставка установлена в размере 10 руб. на л.с.

Рассчитаем для этой организации сумму авансовых платежей.

За I квартал – 0 руб.

За II квартал – 82 л.с. x 10 руб. : 4 x 2 мес. : 3 мес. = 136,67 руб.

За III квартал – 82 л.с. х 10 руб. : 4 = 205 руб.

Исчисленная сумма налога за 2018 г.:

82 л.с. х 10 руб. х 8 мес. : 12 мес. = 546,67 руб.

Сумма налога, подлежащая доплате в бюджет: 546,67 руб. – (136,67 руб.+ 205 руб.) = 205 рублей.

Во многих субъектах авансовые платежи не предусмотрены, налог уплачивается один раз в год.

3.8. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ

Уплата налога на землю осуществляется в соответствии с главой 31 «Земельный налог» Налогового кодекса и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с Налоговым кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований.

Если некоммерческая организация имеет земельные участки на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения, она является плательщиком налога на землю.

С земельных участков, находящихся в аренде или на праве безвозмездного срочного пользования, налог не платится.

Организации определяют налоговую базу по налогу на землю самостоятельно на основании сведений государственного земельного кадастра на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации.

Если некоммерческая организация приобрела земельный участок в течение года, то налоговая база определяется как его кадастровая стоимость, умноженная на процентное отношение числа полных месяцев, в течение которых данный земельный участок находился в собственности, к числу календарных месяцев в налоговом периоде.

Если земельный участок приобретен до 15 числа месяца, то налог уплачивается за полный месяц. Если некоммерческая организация владеет участком не одна, то в этом случае налоговая база исчисляется и налог уплачивается пропорционально ее доле в общей долевой собственности.

Если некоммерческая организация владеет земельным участком в совместной собственности, то налоговая база исчисляется и налог уплачивается собственниками данного земельного участка, в равных долях.

Налоговым периодом признается календарный год.

При установлении налога представительный орган муниципального образования вправе не устанавливать отчетный период.

Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

В соответствии со ст. 389 НК РФ налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются в бюджет по месту нахождения земельных участков.

В соответствии со ст. 130 ГК РФ земельные участки относятся к объектам недвижимого имущества и согласно ст. 4 Закона № 122-ФЗ от 21.07.97. «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» подлежат государственной регистрации. Регистрация возникновения и перехода прав на недвижимое имущество удостоверяется свидетельством о государственной регистрации прав (ст. 14 Закона № 122-ФЗ). Свидетельство о праве собственности является основанием для установления и взимания земельного налога. До момента его получения налог на землю не уплачивается.

Сумма налога к уплате в бюджет по итогам налогового периода равна сумме налога, исчисленная за налоговый период за минусом сумм уплаченных авансовых платежей по налогу.

В течение налогового периода некоммерческие организации уплачивают авансовые платежи по налогу, если муниципальными законами не предусмотрено иное. По истечении налогового периода некоммерческие организации уплачивают сумму налога.

Некоммерческие организации уплачивают земельный налог за счет целевых средств. При этом в смете сумму налога можно выделять отдельной статьей или по статье «Прочие расходы».

В случае, если некоммерческая организация ведет предпринимательскую деятельность, уплачивает земельный налог, налог следует относить в учете за счет целевых средств, так как распределение сумм налога на землю между некоммерческой, уставной и коммерческой деятельностью налоговым законодательством не предусмотрено.

3.9. СПЕЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ – УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

3.9.1. Применение УСН

Перейти на упрощенную систему налогообложения (УСН) получили возможность и некоммерческие организации при условии, что их статус и деятельность соответствуют требованиям статьи 346.12. При этом отметим, что применение УСН дает некоммерческим организациям ряд преимуществ.

Переход к УСН или возврат к общему режиму налогообложения осуществляется организациями в добровольном порядке, предусмотренном главой 26.2 НК РФ.

Применение УСН предусматривает замену уплаты налога на прибыль, налога на имущество, уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организации за налоговый период. Единый налог уплачивается в размере 6% от дохода *или* 15% дохода, уменьшенного на величину расходов. Кроме того, организации, применяющие УСН, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с Налоговым кодексом РФ при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

В соответствии со ст. 346.15 НК РФ при определении объекта налогообложения учитываются доходы от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества и имущественных прав, определяемых в соответствии со ст. 249 НК РФ, а также внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ. При определении объекта налогообложения не учитываются доходы, предусмотренные статьей 251 НК РФ, т.е. целевые средства, получаемые некоммерческой организацией на осуществление уставной деятельности, в т.ч. пожертвования.

Нецелевое использование средств подлежит налогообложению в качестве внереализационных доходов (ст. 250 НК РФ).

Организация, применяющая упрощенную систему налогообложения, обязана вести налоговый учет показателей своей деятельности. На основании показателей налогового учета определяется налоговая база для исчисления единого налога.

Налоговый учет ведется в Книге учета доходов и расходов, которая является регистром налогового учета. Форма и Порядок ее ведения утверждены Приказом Минфина России от 31.12.2008 г. № 154н.

Книгу можно вести в бумажном или в электронном виде.

Есть два типа УСН. Рассмотрим их подробнее.

3.9.2. УСН - упрощенная система налогообложения

УСН – «Доходы»

По общему правилу налог на полученный доход составляет 6%.

Однако, если организация выплачивает заработную плату любым сотрудникам за счет любых источников, в том числе и за счет целевых средств, то налог можно уменьшить на сумму уплаченных за год страховых взносов, но не более 50%.

В таком случае сумма налога на доход будет составлять всего 3%.

Пример 1

Организация получила Президентский грант, за год по президентскому гранту уплачено 20000 рублей страховых взносов.

Организация разместила средства на депозите и получила доход 10000 рублей в виде процентов.

Налог на доходы 6% составит 600 рублей.

При этом уплатить в бюджет организация должна будет 50% – всего 300 рублей.

Мы можем принять к зачету страховые взносы в объеме 50% от налога, так как сумма уплаченных страховых взносов больше.

Пример 2

Организация заплатила заработную плату директору в сумме 5000 рублей, с которых уплатила 1500 рублей страховых взносов (30%).

Получила доход от продажи автомобиля 100000 рублей.

Рассчитаем налог: 6% налог составит 6000 рублей.

Его можно уменьшить на сумму страховых взносов 1500 рублей. В данном случае принимается вся сумма страховых взносов, так как она не превышает 50% от рассчитанного шестипроцентного налога.

Таким образом, надо заплатить в бюджет 4500 рублей, а не 6000 руб.

УСН – «Доходы минус расходы»

Применение данной системы для некоммерческих организаций подразумевает очень тщательный отбор поставщиков услуг и правильное заключение договоров на признаваемые расходы.

Перечень расходов поименован в Налоговом кодексе, в статье 346.16 – Порядок определения расходов.

Перечень исчерпывающий и включает всего 38 пунктов. Перечень не учитывает специфики деятельности некоммерческих организаций.

При этом сами по себе расходы описаны довольно узко, например:

10) расходы на обеспечение пожарной безопасности налогоплательщика в соответствии с законодательством Российской Федерации, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности;

12) расходы на содержание служебного транспорта, а также расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством Российской Федерации;

14) плату государственному и (или) частному нотариусу за нотариальное оформление документов; при этом такие расходы принимаются в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке;

15) расходы на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги.

Из приведенных примеров ясно, что просто договор об оказании услуг не будет достаточным, услуги должны соответствовать перечню. В Налоговом кодексе их всего 38!

Например, авторские договоры не поименованы в кодексе, т.е. их нельзя будет отнести на расходы для целей налогообложения.

При применении системы налогообложения УСН-15% (Доходы - Расходы) необходимо помнить, что перечень расходов ограничен и строго прописан в статье 346.16 Налогового кодекса РФ, ко всему прочему расходы можно принять только после их оплаты. Если вы не нашли в списке тот расход, который искали, значит на него нельзя уменьшить ваш доход.

Рассмотрим пример

Регулярная уборка своих помещений и территорий – данные расходы прямо не поименованы в п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса.

При УСН можно принять к учету материальные расходы, перечень которых приведен в п. 1 ст. 254 Налогового кодекса. Так, к материальным расходам относятся затраты на приобретение материалов, используемых в производственных и хозяйственных нуждах (пп. 2 п. 1 ст. 254 НК РФ). Различные товары для уборки и поддержания чистоты вполне подходят под такое определение.

Таким образом, расходы на товары, предназначенные для уборки и поддержания чистоты, принимать к учету можно.

В случае, когда в штате есть персонал, занимающийся уборкой, проблем нет, так как расходы по уборке относятся к заработной плате сотрудникам.

Если организация приобретает услуги сторонних фирм, то соответствующие расходы опять же являются материальными (пп. 6 п. 1 ст. 254 НК РФ). В данной норме речь идет о затратах на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями. Однако риск сохраняется, все-таки речь об услуге.

Гораздо сложнее дела обстоят с уборкой и благоустройством территорий, прилегающих к офису – зимой надо убирать снег, летом стричь газоны и подметать дорожки, а с мусором нужно бороться круглый год.

Минфин России отметил, что данные расходы отсутствуют в закрытом перечне, поэтому их нельзя принимать к учету.

4. КАЛЕНДАРЬ ОТЧЁТНОСТИ

4.1. СРОКИ СДАЧИ В ИФНС ОСНОВНОЙ ОТЧЕТНОСТИ²

Вид отчета	Период	Сроки сдачи
Справки 2-НДФЛ	За 2018 год (при невозможности удержать НДФЛ с доходов)	Не позднее 01.03.2019
	За 2018 год (по всем выплаченным доходам)	Не позднее 01.04.2019
Расчет 6-НДФЛ	За 2018 год	Не позднее 01.04.2019
	Первый квартал 2019 года	Не позднее 30.04.2019
	За I полугодие 2019 года	Не позднее 31.07.2019
	За 9 месяцев 2019 года	Не позднее 31.10.2019
Расчет по страховым взносам	За 2018 год	Не позднее 30.01.2019
	За I квартал 2019 года	Не позднее 30.04.2019
	За I полугодие 2019 года	Не позднее 30.07.2019
	За 9 месяцев 2019 года	Не позднее 30.10.2019
Декларация по налогу на прибыль (разные сроки при ежеквартальной или ежемесячной сдаче)	За 2018 год	Не позднее 28.03.2019
	За I квартал 2019 года	Не позднее 28.04.2019
	За январь – февраль 2019 года	Не позднее 28.03.2019
	За январь – март 2019 года	Не позднее 28.04.2019
	За январь – апрель 2019 года	Не позднее

² На примере 2019 года

		28.05.2019
	За январь – май 2019 года	Не позднее 28.06.2019
	За январь – июнь 2019 года	Не позднее 28.07.2019
	За январь – июль 2019 года	Не позднее 28.08.2019
	За январь – август 2019 года	Не позднее 28.09.2019
	За январь – сентябрь 2019 года	Не позднее 28.10.2019
	За январь – октябрь 2019 года	Не позднее 28.11.2019
	За январь – ноябрь 2019 года	Не позднее 28.12.2019
Декларация по НДС	За IV квартал 2018 года	Не позднее 25.01.2019
	За I квартал 2019 года	Не позднее 25.04.2019
	За II квартал 2019 года	Не позднее 25.07.2019
	За III квартал 2019 года	Не позднее 25.10.2019
Декларация по налогу при УСН	За 2018 год (представляют организации)	Не позднее 01.04.2019
Декларация по налогу на имущество организаций	За 2018 год	Не позднее 30.03.2019
Расчет по авансам по налогу на имущество организаций (сдается, если законом субъекта РФ установлены отчетные периоды)	За I квартал 2019 года	Не позднее 30.04.2019
	За I полугодие 2019 года	Не позднее 30.07.2019
	За 9 месяцев 2019 года	Не позднее 30.10.2019
Декларация по транспортному налогу (представляют только организации)	За 2018 год	Не позднее 01.02.2019
	За 2019 год	Не позднее 01.02.2020
Декларация по земельному налогу	За 2018 год	Не позднее 01.02.2019

(представляют только организации)

4.2. ОТЧЕТНОСТЬ: ШТРАФЫ

В таблице ниже перечислим штрафы за несвоевременную сдачу отчетности в 2019 году.

Отчетность	Штраф/Санкция
Налоговые декларации	За налоговый период по любому налогу – 5% не уплаченного в срок налога, подлежащего уплате по декларации, за каждый полный или неполный месяц просрочки. Максимальный штраф – 30% не уплаченного в срок налога, минимальный – 1 000 руб. (п. 1 ст. 119 НК РФ, Письмо Минфина от 14.08.2015 № 03-02-08/47033). Декларация по налогу на прибыль за отчетный период или расчет авансовых платежей по налогу на имущество – 200 руб. (п. 1 ст. 126 НК РФ, Письмо ФНС от 22.08.2014 № СА-4-7/16692).
Справка 2 НДФЛ	200 руб. за каждую представленную с опозданием справку (п. 1 ст. 126 НК РФ).
Расчет 6-НДФЛ	1 000 руб. за каждый полный или неполный месяц просрочки (п. 1.2 ст. 126 НК РФ).
Расчет по страховым взносам	5% не уплаченных в срок взносов, подлежащих уплате по расчету за последние три месяца, за каждый полный или неполный месяц просрочки. Максимальный штраф – 30% не уплаченных в срок взносов, минимальный – 1 000 руб. (п. 1 ст. 119 НК РФ, Письма Минфина от 24.03.2017 № 03-15-07/17273 (п. 1), ФНС от 30.12.2016 № ПА-4-11/25567).
СЗВ-М	500 руб. за каждое застрахованное лицо, сведения о котором должны быть отражены в опоздавшей форме (ст. 17 Закона № 27-ФЗ).
СЗВ-СТАЖ	500 руб. за каждое застрахованное лицо, сведения о котором должны быть отражены в опоздавшей форме (ст. 17 Закона № 27-ФЗ).
4-ФСС	5% суммы взносов на травматизм, начисленной к уплате по опоздавшему расчету за последние три месяца, за каждый полный или неполный месяц просрочки. Максимальный штраф

	– 30% начисленной по расчету суммы взносов, минимальный – 1 000 руб. (п. 1 ст. 26.30 Закона № 125-ФЗ).
Бухгалтерская отчетность	<p>За непредставление в ИФНС – 200 руб. за каждую не сданную форму, которая входит в состав отчетности (п. 1 ст. 126 НК РФ, Письмо ФНС от 21.11.2012 № АС-4-2/19575).</p> <p>За непредставление в орган статистики – от 3 000 до 5 000 руб. (ст. 19.7 КоАП РФ, Письмо Росстата от 16.02.2016 № 13-13-2/28-СМИ).</p>

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Некоммерческая организация обязана вести учёт объектов и базы налогообложения, правильно исчислять и своевременно уплачивать налоги, предоставлять налоговую отчётность уполномоченному органу.

НКО могут получать налоговые льготы и имеют право ими пользоваться.

НКО, как и другие субъекты экономических отношений, имеют право выбора используемой системы налогообложения при соблюдении общих оснований и требований к применению этих режимов.

Заключая трудовые договоры, договоры ГПХ с гражданами, НКО принимают и исполняют обязательства налоговых агентов по перечислению страховых взносов и НДФЛ.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. **Баханькова Е.Р.** Некоммерческие организации. Финансовое управление. Финансовое планирование, составление бюджета, анализ и контроль деятельности. – М.: Издательство Книга и бизнес, 2011.
2. **Баханькова Е.Р.** Сметы некоммерческой организации / Учебное пособие. – М. ИПК Госслужбы, 2008.
3. **Гражданский кодекс РФ.**
4. **Налоговый кодекс РФ.**
5. **Федеральный закон №402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».**
6. **Федеральный закон 12 января 1996 г. №7-ФЗ «О некоммерческих организациях».**
7. **Федеральный закон №135-ФЗ "О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)".**