

Клуб

бухгалтеров

Екатеринбург 15.02.2019

# Некоммерческие организации – 3-ий сектор экономики

## Некоммерческая организация

- организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками

## Социально ориентированная некоммерческая организация (СО НКО)

- некоммерческая организация, осуществляющая деятельность, направленную **на решение социальных проблем, развитие гражданского общества в Российской Федерации**

## НОРМАТИВНО-ПРАВОВАЯ БАЗА, РЕГУЛИРУЮЩАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ НКО

[Федеральный закон от 12.01.1996 N 7-ФЗ \(ред. от 31.12.2014\) "О некоммерческих организациях"](#)

[Статья 78.1, "Бюджетный кодекс Российской Федерации" от 31.07.1998 N 145-ФЗ \(ред. от 29.12.2014\)](#)

[Статья 582, "Гражданский кодекс Российской Федерации \(часть вторая\)" от 26.01.1996 N 14-ФЗ \(ред. от 31.12.2014\)](#)

[Распоряжение Президента Российской Федерации от 17 января 2014 года N 11-рп](#)

[Распоряжение Президента Российской Федерации от 25 июля 2014 года N 243-рп](#)

НОРМАТИВНО-ПРАВОВАЯ БАЗА, УСТАНОВЛИВАЮЩАЯ ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ  
НКО

[Пункт 2 статьи 251 Налогового кодекса РФ](#)

Налоговый кодекс РФ гласит, что любые некоммерческие организации должны точно так же предоставлять налоговые декларации с включением всех расчетов по налогам и сборам в федеральный, региональный и местный бюджеты.

Также НКО должны вести бухучет и сдавать бухгалтерскую отчетность на общих основаниях, прописанных в российском законодательстве.

При регистрации некоммерческой организации, а иногда и в процессе её деятельности, часто возникает вопрос о выборе системы налогообложения.

- На данный момент применение Упрощенной системы налогообложения освобождает организацию от:
- уплаты налога на прибыль организаций,
- налога на имущество организаций,
- налога на добавленную стоимость (НДС).

- Организация (в том числе некоммерческая) имеет право перейти на Упрощенную систему налогообложения, если:
- **доходы** организации по итогам 9 месяцев текущего года **не превышают 45 миллионов рублей** (года, в котором организация подаёт уведомление о переходе на УСН);
- средняя **численность работников** организации **меньше 100 человек** (за отчетный период);
- организация **не имеет филиалов**,
- остаточная стоимость основных средств менее 100 миллионов рублей,
- организация не производит подакцизные товары.

- При этом организация уплачивает единый налог, взимаемый в связи с применением Упрощенной системы налогообложения:
- а) при выборе объекта налогообложения **«Доходы»** — 6% со всех поступлений, признающихся доходом в соответствии с Налоговым кодексом РФ,
- б) при выборе объекта налогообложения **«Доходы минус расходы»** — 15% с разницы между доходами и расходами, либо 1% — минимальный налог при отсутствии данной разницы (расходы полностью равны доходам либо превышают их). Налоговые каникулы.

- Важно помнить, что полученные некоммерческими организациями **ЦЕЛЕВЫЕ ПОСТУПЛЕНИЯ**, использованные по назначению в соответствии с частью 2 статьи 251 НК РФ данным налогом не облагаются. При этом организация обязана вести [раздельный учет доходов и расходов](#) по полученным ею целевым поступлениям.
- **То есть с грантов, целевых субсидий, целевых пожертвований, взносов членов и учредителей налог не взимается.**

- В статье 41 Налогового кодекса РФ закреплено, что доходом может являться только экономическая выгода, получаемая НКО в натуральном или денежном эквиваленте. Таким образом, поступления, не принесшие НКО выгоды, налогами не облагаются (речь идет, к примеру, о транзитных платежах).
- Документально подтвержденными могут считаться лишь те затраты, которые оформлены документально (договоры, авансовые отчеты и т.д.). Под экономически обоснованными подразумеваются траты, произведенные в соответствии с нормативами и правовыми актами, установленными в организации (командировочные, нормы расходования ГСМ и т. д.).

Стоит отметить, что любые расходы могут производиться только в рамках той деятельности, которая имеет своей целью извлечение прибыли.

Налогообложение некоммерческих организаций, которые продают определенные товары или предоставляют какие-либо услуги, должно в обязательном порядке включать в себя НДС. Однако некоторые виды деятельности от этого налога могут освободиться. Обратите внимание, что от НДС освобождаются именно определенные виды деятельности, а не организация в целом.

- Ее доходы по итогам девяти месяцев работы не превышают 45 миллионов рублей (рассчитываются за год, в котором фирма подаёт заявление на переход к УСН);
- Средняя численность сотрудников фирмы не превышает ста человек (за отчетный период);
- У фирмы нет филиалов;
- Остаточная цена активов не превышает 100 миллионов рублей;
- Фирма не производит подакцизную продукцию.

## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ ПРИ УСН

| Организации не уплачивают при УСН   | Организации обязаны уплачивать при УСН   |
|---|--|
| Налог на прибыль организаций<br>(за исключением налога с доходов)                                   | Акцизы - по операциям с подакцизными товарами, не связанным с их производством             |
|   | Налог на добычу полезных ископаемых - по добытым общераспространенным полезным ископаемым. |
|   | Водный налог - при осуществлении специального и (или) особого водопользования.             |
| Налог на добавленную стоимость (за искл. операций, указанных в пп. 4 п. 1 ст. 146, ст. 174.1 НК РФ) | Сборы за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов    |
| Налог на имущество организаций  | Транспортный налог   |
|   | Земельный налог  |

## ПОРЯДОК ПРИЗНАНИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ:

**Датой получения доходов** признается **день поступления денежных средств** на счета в банках и (или) в кассу (**кассовый метод**).

Расходами признаются затраты **после их фактической оплаты**.

### НАЛОГОВАЯ БАЗА И НАЛОГОВАЯ СТАВКА

| Объект налогообложения | Налоговая база   | Налоговая ставка |
|------------------------|--|------------------|
| Доходы                 | Денежное выражение доходов                                   | 6%               |
| Доходы «минус» расходы | Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов | 15%              |

Законами субъектов РФ могут быть установлены **дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 %** в зависимости от категорий налогоплательщиков (для объекта налогообложения доходы «минус» расходы).

При определении налоговой базы **доходы и расходы** определяются **нарастающим итогом** с начала налогового периода.

Налоговым кодексом РФ при определении базы по налогу на прибыль организаций не учитываются целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению.

К таким целевым поступлениям относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые взносы, пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

Целевые поступления из бюджета и целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности не имеют ограничений по срокам, формам и условиям использования, если иное прямо не предусмотрено лицом - источником таких целевых поступлений. Если лицо, являющееся источником целевых поступлений, не установило конкретных сроков и условий их использования, критерием соблюдения целевого назначения этих средств является их конечное использование на содержание некоммерческой организации и ведение ею уставной деятельности.

Следовательно, полученные средства не включаются в налоговую базу при применении УСН.

В аналогичном порядке не подлежат включению в налоговую базу при применении УСН, например, суммы, полученные садоводческим некоммерческим товариществом в виде членских взносов, при наличии документов, подтверждающих использование данных денежных средств на содержание некоммерческой организации и (или) ведение ею уставной деятельности (Письма Минфина России от 16.10.2007 N 03-11-04/2/258, от 28.06.2007 N 03-11-04/2/172).

В случае если гаражный кооператив содержится только за счет паевых и членских взносов и использует указанные средства исключительно в рамках уставной деятельности, то полученные гаражным кооперативом данные взносы не включаются в налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН (Письмо Минфина России от 29.12.2008 N 03-11-04/2/204).

- Основным условием применения положений п. 2 ст. 251 НК РФ является соблюдение их целевого назначения и установленных источником средств целевого финансирования условий их предоставления.  
Использование полученных средств не по целевому назначению или нарушение условий предоставления целевого финансирования, предусмотренных организацией (физическим лицом) - источником целевого финансирования или федеральными законами, влечет за собой их включение в налогооблагаемую базу.  
При определении базы по налогу на прибыль организаций не учитываются доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования, к которому, в частности, относятся гранты. Гранты, полученные организацией в виде целевого финансирования, не учитываются в составе доходов при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН (Письмо ФНС России от 30.10.2008 N ШС-15-3/1263).

В деятельности НКО свободные остатки средств, полученных от вступительных и членских взносов, иных видов целевого финансирования и целевых поступлений, могут быть использованы, например, в виде выдачи процентных займов. В этом случае возникает вопрос о том, должна ли такая деятельность рассматриваться как предпринимательская и, соответственно, должно ли такое размещение средств рассматриваться как нарушение их целевого назначения, а сами средства включаться в состав внереализационных доходов организации.

Поскольку при размещении свободных остатков средств в виде процентных займов конечные цели их использования не могут быть определены, то в общем случае указанные операции НКО следует рассматривать как формы сохранения, а не расходования денежных средств.

В связи с этим суммы средств, источником которых служат добровольные имущественные взносы, иные виды целевого финансирования или целевых поступлений, размещенные в виде процентных займов, не учитываются при определении налоговой базы организаций, применяющих УСН.

Конечное использование средств по целевому назначению является основным критерием отнесения к основной, уставной деятельности некоммерческой организации деятельности по размещению временно свободных остатков целевых средств, полученных в виде добровольных имущественных взносов, целевого финансирования и целевых поступлений, в приносящих доход финансовых активах.

Однако при решении вопроса об отнесении такой деятельности к предпринимательской, а также для принятия решения об учете при определении налоговой базы организаций, применяющих УСН, средств, полученных от источников финансирования и направляемых на подобную деятельность, следует рассматривать каждый конкретный случай с точки зрения использования средств по целевому назначению.

По мнению Минфина России, в качестве критериев отнесения деятельности по размещению временно свободных остатков целевых средств, полученных в виде имущественных взносов учредителей, добровольных имущественных взносов, целевого финансирования и целевых поступлений, в приносящих доход финансовых активах к предпринимательской деятельности могут использоваться следующие:

- 1) в отсутствие предпринимательской деятельности у НКО должны отсутствовать произведенные расходы, связанные с рассматриваемой деятельностью по размещению временно свободных остатков целевых средств и приносящих доход, которые уменьшают доходы, получаемые от такой деятельности, в целях определения налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН. Наличие расходов, направленных на получение дохода, является основным критерием отнесения деятельности к предпринимательской;

- 2) НКО должна представить документальное обоснование принимаемых решений о размещении временно свободных остатков целевых средств в приносящих доход финансовых активах с точки зрения минимизации риска потери (обесценивания) соответствующих средств;
- 3) НКО должна представить обоснование целесообразности неполного использования целевых средств в том периоде, в котором они получены некоммерческой организацией, с размещением свободных остатков таких средств в виде процентных займов с получением дохода, по сравнению со стратегией полного использования средств в текущем периоде (в том числе обоснование того, что наличие временно свободных остатков целевых средств не приведет к сокращению масштабов деятельности некоммерческой организации (ее прекращению), или того, что такое сокращение (прекращение) является временным и позволит за счет накопления средств наиболее эффективно достигнуть уставных целей).

- В случае получения дохода от временного размещения целевых средств, не относящихся к целевому капиталу, и получения дохода в виде процентов последний должен учитываться при формировании налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН (Письмо Минфина России от 03.06.2008 N 03-11-04/2/89).

**Особенности определения расходов для целей налогообложения** НКО, осуществляющая наряду с некоммерческой уставной деятельностью коммерческую, вправе уменьшить полученные доходы только на расходы, непосредственно направленные для осуществления предпринимательской деятельности.

В случае, когда невозможно произвести отдельный учет понесенных затрат, расходы для ведения предпринимательской деятельности, направленной на получение доходов, определяются пропорционально доле поступлений от коммерческой деятельности в суммарном объеме всех поступлений (Письмо Минфина России от 25.05.2007 N 03-11-04/2/141).

**Получение имущества в безвозмездное пользование**

По договору безвозмездного пользования (договору ссуды) одна сторона (ссудодатель) обязуется передать или передает вещь в безвозмездное временное пользование другой стороне (ссудополучателю), а последняя обязуется вернуть ту же вещь в том состоянии, в каком она ее получила, с учетом нормального износа или в состоянии, обусловленном договором.

У налогоплательщика-ссудодателя предоставление имущества в безвозмездное пользование не приводит к образованию дохода, учитываемого при определении налоговой базы.

Доход в виде безвозмездно полученных имущественных прав подлежит включению в состав внереализационных доходов ссудополучателя. Налогоплательщик, применяющий УСН, получающий по договору в безвозмездное пользование имущество, независимо от статуса НКО, включает в состав доходов доход в виде безвозмездно полученного права пользования имуществом, определяемый исходя из рыночных цен на аренду идентичного имущества, без учета НДС (Письмо Минфина России от 31.10.2008 N 03-11-04/2/163).

**Упрощенные способы ведения бухгалтерского учета (упрощенный бухгалтерский учет)**, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, вправе применять следующие экономические субъекты:

- 1) субъекты малого предпринимательства;
- 2) некоммерческие организации;
- 3) организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 28.09.2010 N 244-ФЗ "Об инновационном центре "Сколково".

- Организация бухгалтерского учета в упрощенной форме
- Возможность ведения бухгалтерского учета в упрощенной форме необходимо закрепить в учетной политике организации. Кроме того, в учетной политике организации следует закрепить: рабочий [план счетов бухгалтерского учета](#), применяемые формы первичных учетных документов, порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств, правила документооборота и технологию обработки учетной информации, порядок контроля за хозяйственными операциями.
- Также следует разработать способы и методы ведения бухгалтерского учета в упрощенной форме.

## ***1. Простая форма бухгалтерского учета.***

- Ее сущность заключается в том, что регистрация первичной документации, распределение сумм совершенных операций по счетам, которые являются регистром аналитического и синтетического учета, а также определение себестоимости продукции (работ, услуг) и финансового результата производятся в одном бухгалтерском регистре – Книге учета хозяйственных операций (ф. №К-1).

## ***2. Форма бухучета с использованием регистров бухучета имущества МП.***

- Эта форма рекомендуется малым предприятиям, имеющим на балансе собственные основные средства, определенные запасы материалов и ведущим расчет с покупателями и поставщиками с предварительной или последующей оплатой счетов. В качестве учетных регистров применяются восемь ведомостей для учета имущества предприятия и источников его образования и одна шахматная ведомость для обобщения данных этих ведомостей и проверки правильности произведенных в них записей по счетам бухучета.

### ***3. Упрощенная форма при использовании кассового метода учета.***

- При принятии решения малым предприятием при учете доходов и расходов не соблюдать допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности и использовании кассового метода учета следует учитывать следующее.
- Затраты, связанные с производством и реализацией продукции, работ, услуг, отражаются на счете 20 «Основное производство» только в части оплаченных материальных ценностей, услуг, выплаченной оплаты труда, начисленных амортизационных отчислений и других оплаченных затрат.
- При использовании кассового метода учета доходов и расходов по дебету счета 41 «Товары» обособленно отражается до момента поступления денежных средств (или имущества) фактическая себестоимость отгруженных (проданных) ценностей (работ, услуг).
- При поступлении денежных средств дебетуются счета учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи», а в случае выполнения обязательств иным способом (договор мены, зачет взаимной задолженности и т. п.) – дебетуется счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции со счетом 90.

#### ***4. Упрощенная форма с использованием Книги учета доходов и расходов.***

Основным учетным регистром при этом методе учета является «Книга учета доходов и расходов». В качестве доходов отражаются все поступления выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг), имущества субъекта МП, реализованного за отчетный период, и внереализационных доходов в виде денежных средств, ценных бумаг и иного имущества. В состав доходов включаются денежные средства и иное имущество, полученное безвозмездно и в виде финансовой помощи. В качестве расходов отражаются расходы, связанные с осуществлением предпринимательской деятельности.