Федеральное агентство по образованию РФ

Восточно-Сибирский Государственный Технологический Университет.

Экономический факультет

Кафедра «Налоги и налогообложение»

Курсовая работа по дисциплине Налогообложение некоммерческих организаций на тему: «Налог на прибыль некоммерческих организаций в рамках основной уставной деятельности»

Улан - Удэ

2009 г.

Содержание:

Введение............................................................................................................................3

Глава 1. Понятие, признаки, формы некоммерческих организаций.

1.1 Понятие, значение, общие положения о некоммерческих организациях…………………………………………………………………5

1.2 Формы некоммерческих организаций и их характеристика………..…6

1.3 Порядок создания некоммерческой организации…………………….15

Глава 2. Налогообложение прибыли некоммерческих организаций в рамках уставной деятельности.

2.1 Виды деятельности некоммерческих организаций…………………..18

2.2 Источники дохода некоммерческих организаций……………………19

2.3 Особенности учета и налогообложения прибыли некоммерческих организаций…………………………………………………………………27

Заключение……………………………………………………………………….33

Список использованных источников……………………………...……………35

Введение

Деятельность некоммерческих организаций имеет большее значение в экономике Российской Федерации, т.к. они выполняют некоторые функции, которые в государствах с плановым ведением хозяйства осуществляются исключительно государством или уполномоченными им органами: удовлетворение отдельных нематериальных потребностей членов общества, создание и реализация нематериальных благ, имеющих общественную значимость, и т.д. Из всех форм некоммерческих организаций наиболее распространенными являются общественные объединения и организации.

Согласно статье 246 Налогового кодекса Российской Федерации все некоммерческие организации, как ведущие, так и не ведущие предпринимательскую деятельность, являются плательщиками налога на прибыль.

Вопрос налогообложения некоммерческих организаций актуален в силу еще одной причины последних изменений в новом Налоговом кодексе РФ. Все это необходимо учитывать НКО в своей деятельности, а при возможности, применять наиболее льготные режимы налогообложения.

Актуальность темы обусловлена частыми изменениями в налоговом законодательстве Российской Федерации, особенно в последние годы, неприятием многими предприятиями нововведений в части организации собственного налогового учета, разрешенными законодательством, но зачастую не применяемыми методами оптимизации налогового бремени организации.

Предметом исследования являются социально-экономические отношения, возникающие у некоммерческих организаций при выполнении обязанностей по исчислению и уплате налога на прибыль.

Объектом исследования является налогообложение прибыли от осуществления уставной деятельности некоммерческой организации.

Основной целью курсовой работы является обоснование налогообложения прибыли некоммерческих организаций в рамках уставной деятельности.

Достижение данной цели сопряжено с выполнением целого ряда задач:

1. изучение правовых основ деятельности некоммерческих организаций;
2. анализ действующего налогового законодательства применительно к некоммерческим организациям;
3. определить особенности налогообложения прибыли некоммерческих организаций

Глава 1. Понятие, признаки, формы некоммерческих организаций.

1.1 Понятие, значение, общие положения о некоммерческих организациях.

За последние годы в России наметилась устойчивая тенденция роста числа некоммерческих организаций. Возникают все новые фонды, объединения, союзы и т.д. Это во многом объясняется разнообразием и важностью функций, выполняемых некоммерческими организациями.

Так, например, добровольные объединения юридических лиц (ассоциации и союзы) обеспечивают координацию предпринимательской деятельности, защиту имущественных интересов юридических лиц. Немаловажную роль играют также общественные объединения граждан, различные фонды, учреждения.

Некоммерческой организацией является организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками.

В соответствии с Гражданским кодексом некоммерческими являются организации, не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели деятельности и не распределяющие полученную прибыль между участниками. Некоммерческие организации вправе заниматься предпринимательской деятельностью и могут извлекать прибыль, но такая деятельность может быть только неосновной, побочной и осуществляться лишь в той степени, в которой это необходимо для их уставных целей.

Некоммерческие организации могут создаваться для достижения социальных, благотворительных, культурных, образовательных, научных и управленческих целей и иных нематериальных потребностей граждан, защиты прав, законных интересов граждан и организаций, разрешения споров и конфликтов, оказания юридической помощи, а также в иных целях, направленных на достижение общественных благ.

Юридические лица, являющиеся некоммерческими организациями, могут создаваться в форме потребительских кооперативов, общественных или религиозных организаций (объединений), финансируемых собственником учреждений, благотворительных и иных фондов, а также в других формах, предусмотренных законом.

Некоммерческая организация считается созданной как юридическое лицо:

1. с момента ее государственной регистрации в установленном законом порядке;
2. имеет в собственности или в оперативном управлении обособленное имущество;
3. отвечает по своим обязательствам этим имуществом;
4. может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

1.2 Формы некоммерческих организаций и их характеристика.

Ст. 6-11 гл II Федерального закона «О некоммерческих организациях» закрепляют основные формы некоммерческих организаций:

1. Общественные и религиозные организации как добровольные объединения граждан для удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей также являются юридическими лицами — некоммерческими организациями.

По общему правилу общественные и религиозные организации являются объединениями только граждан.

Общественные и религиозные организации, являясь некоммерческими организациями, вправе осуществлять предпринимательскую деятельность лишь для достижения целей, ради которых они созданы, и соответствующую этим целям. Члены этих организаций не сохраняют никаких прав на имущество, переданное в собственность этих организаций, что отличает эти организации как от коммерческих, так и от других некоммерческих организаций. Участники не отвечают по обязательствам общественных и религиозных организаций, в которых участвуют в качестве их членов, а указанные организации не отвечают по обязательствам своих членов.

Предпринимательская деятельность указанных организаций может осуществляться только в пределах уставной правоспособности и в тех формах, которые предусмотрены законодательством. Так, например, общественная организация вправе создавать свои предприятия, деятельность которых также не может выходить за пределы уставной правоспособности самой организации.

Доходы от деятельности некоммерческих организаций, созданных общественными и религиозными организациями, не могут распределяться между членами таких некоммерческих организаций, а направляются на нужды этих юридических лиц.

Деятельность религиозных объединений регулируется Федеральным законом «О свободе совести и о религиозных объединениях» от 26 сентября 1997 года № 125-ФЗ (в ред. Федерального закона от 28.02.2008 г. № 14-ФЗ). Законом установлены основные цели деятельности религиозных организаций, а также закреплены их характерные признаки.

Религиозным объединением в Российской Федерации признается добровольное объединение граждан Российской Федерации, иных лиц, постоянно и на законных основаниях проживающих на территории Российской Федерации, образованное в целях совместного исповедания и распространения веры и обладающее соответствующими этой цели признаками: вероисповедание; совершение богослужений, других религиозных обрядов и церемоний; обучение религии и религиозное воспитание своих последователей.

Религиозные объединения могут создаваться в форме религиозных групп и религиозных организаций.

Религиозной группой по Закону признается добровольное объединение граждан, образованное в целях совместного исповедания и распространения веры, осуществляющее деятельность без государственной регистрации и приобретения правоспособности юридического лица. Помещения и необходимое для деятельности религиозной группы имущество предоставляются в пользование группы ее участниками.

Общественным объединением является добровольное, самоуправляемое, некоммерческое формирование, созданное в результате волеизъявления граждан, объединившихся на основе общности интересов, указанных в уставе общественного объединения.

Деятельность общественных объединений должна быть основана на принципах равноправия, самоуправления и законности. Общественные объединения свободны в определении своей внутренней структуры, целей, форм и методов своей деятельности.

Общественные объединения создаются в целях реализации и защиты гражданских, политических, экономических, социальных и культурных прав и свобод; удовлетворения профессиональных и любительских интересов; развития научного, технического и художественного творчества; охраны здоровья населения, участия в благотворительной деятельности; проведения культурно-просветительской, физкультурно-оздоровительной и спортивной работы; осуществления иной деятельности, не запрещенной законом.

Общественные объединения создаются по инициативе не менее десяти граждан.

Общественные объединения в порядке, определяемом законодательством, осуществляют производственную и хозяйственную деятельность и создают лишь в целях выполнения уставных задач предприятия и хозрасчетные организации, обладающие правом юридического лица.

Доходы от производственной и хозяйственной деятельности общественных объединений не могут перераспределяться между членами этих объединений и используются только для выполнения уставных задач, допускается использование общественными объединениями своих средств на благотворительные цели, даже если это не указано в их уставах.

2. Фонд представляет собой некоммерческую организацию, создаваемую учредителями в определенных общественно-полезных целях путем объединения имущественных взносов.

По сравнению с другими некоммерческими юридическими лицами фонд обладает определенными особенностями, например, отсутствие членства, возможность юридических лиц быть учредителями фонда, обязанность публиковать отчеты об использовании своего имущества и т.д.

В связи с тем, что фонды не основаны на членстве участников, последние не только не обязаны участвовать в деятельности организации, но и лишены возможности прямо участвовать в управлении ее делами. Кроме того, фонд является собственником своего имущества, на которое у его учредителя (участников) отсутствуют какие-либо права.

Фонд обладает специальной правоспособностью и осуществляет деятельность в соответствии с целями создания, закрепленными в уставе. Таким образом, возможные формы предпринимательской деятельности фонда ограничены. Иначе говоря, специальная правоспособность фонда имеет два проявления: во-первых, он вправе осуществлять только ту некоммерческую деятельность, которая соответствует целям его создания, отраженным в его уставе, иная деятельность будет признана неуставной; во-вторых, фонд вправе осуществлять только те виды предпринимательской деятельности, которые не противоречат целям его создания, закрепленным в уставе.

Фонд является собственником своего имущества, а его учредители (участники) не несут ответственность по его долгам. Имущество фонда, оставшееся после его ликвидации и расчетов с кредиторами, не подлежит распределению между учредителями.

Благотворительная или иная общественно-полезная деятельность фондов требует постоянных материальных затрат, которые невозможно обеспечивать при отсутствии членских взносов, так как структура фонда не предусматривает членства. В связи с этим закон позволяет фондам участвовать в предпринимательской деятельности как непосредственно, так и через создаваемые для этих целей хозяйственные общества.

3. Учреждением признается организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера и финансируемая им полностью или частично. Учреждение отвечает по своим обязательствам находящимися в его распоряжении денежными средствами. При их недостаточности субсидиарную ответственность по его обязательствам несет собственник соответствующего имущества.

Учреждения создаются для определенной деятельности некоммерческого характера собственником имущества. В качестве собственника могут выступать юридические и физические лица, государство, муниципальные образования. Учреждение может быть создано совместно несколькими собственниками.

Учредительным документом учреждения, как правило, является устав, утверждаемый собственником (при совместном учредительстве — всеми собственниками). В случаях, когда планируется создание нескольких учреждений, выполняющих однородные функции, возможно утверждение примерного устава.

Учреждение, являясь одной из разновидностей некоммерческой организации, владеет закрепленным за ним имуществом на праве оперативного управления, т.е. пользуется и распоряжается им лишь в той мере, в которой это дозволено собственником. Имущество, которым учреждение распорядилось без согласия собственника, истребуется собственником из чужого незаконного владения.

При недостаточности денежных средств учреждения для расчетов с кредиторами собственник несет субсидиарную ответственность по долгам созданного им учреждения.

Собственник может наделить учреждение правом заниматься деятельностью, приносящей доходы, предусмотрев это в уставе (положении). Такие доходы и приобретенное за счет них имущество учитываются на самостоятельном балансе и поступают в хозяйственное ведение учреждения.

4. Объединения юридических лиц (ассоциации и союзы). Коммерческие организации в целях координации их предпринимательской деятельности, а также представления и защиты общих имущественных интересов могут по договору между собой создавать объединения в форме ассоциаций или союзов, являющихся некоммерческими организациями. Если по решению участников на ассоциацию (союз) возлагается ведение предпринимательской деятельности, такая ассоциация (союз) преобразуется в хозяйственное общество или товарищество либо может создать для осуществления предпринимательской деятельности хозяйственное общество или участвовать в таком обществе.

Общественные и иные некоммерческие организации, в том числе учреждения, могут добровольно объединяться в ассоциации (союзы) этих организаций. Ассоциация (союз) некоммерческих организаций является некоммерческой организацией.

Члены ассоциации (союза) сохраняют свою самостоятельность и права юридического лица. Ассоциация (союз) не отвечает по обязательствам своих членов. Члены ассоциации (союза) несут субсидиарную ответственность по ее обязательствам в размере и в порядке, предусмотренных учредительными документами ассоциации.

Объединения юридических лиц (ассоциации или союзы) в соответствии с законодательством могут создаваться либо только коммерческими, либо только некоммерческими юридическими лицами. Одновременное участие в объединении коммерческих и некоммерческих организаций не допускается.

Ассоциация (союз) коммерческих юридических лиц имеет своей целью координацию осуществляемой ими предпринимательской деятельности, представление и защиту общих имущественных интересов. Возможность непосредственного осуществления объединением деятельности в иных направлениях, в том числе предпринимательской, исключается. Таким образом, правоспособность объединения коммерческих организаций ограничена по сравнению с другими некоммерческими организациями, которые самостоятельно определяют направления своей деятельности и обладают правом осуществлять отдельные виды предпринимательской деятельности.

Для возможности ведения предпринимательской деятельности объединение с соблюдением установленных правил должно быть преобразовано в хозяйственное общество или товарищество.

Юридические лица, объединившиеся в ассоциацию (союз), сохраняют свою самостоятельность и статус юридического лица. Оно обладает теми же правами, что и до вступления в ассоциацию (союз).

Ассоциация (союз) является собственником имущества, складывающегося за счет регулярных и единовременных поступлений от участников, а также иных разрешенных законодательством источников. Данное имущество используется объединением в соответствии с его специальной правоспособностью. При ликвидации объединения имущество, оставшееся после удовлетворения требований кредиторов, не распределяется между участниками, а направляется на цели, аналогичные целям ликвидируемого объединения.

Ассоциация (союз) не несет ответственность по обязательствам своих членов. Напротив, члены ассоциации (союза) отвечают по ее обязательствам — несут субсидиарную ответственность всем своим имуществом. Основания и пределы ответственности членов определяются в учредительных документах объединения.

5. Некоммерческое партнерство. Государственной Думой 8 декабря 1995 года был принят Федеральный закон «О некоммерческих организациях». Закон предоставляет заинтересованным лицам возможность создания некоммерческих организаций в формах, не предусмотренных Гражданским кодексом Российской Федерации. Одной из этих форм является некоммерческое партнерство.

В соответствии со ст. 8 Федерального Закона «О некоммерческих организациях» некоммерческим партнерством является основанная на членстве некоммерческая организация, учрежденная гражданами и (или) юридическими лицами для содействия ее членам в осуществлении деятельности, направленной на достижение социальных, благотворительных, культурных, образовательных, научных, духовных, управленческих и иных целей, направленных на достижение общественных благ.

Имущество, переданное некоммерческому партнерству его членами, является собственностью партнерства. Члены некоммерческого партнерства не отвечают по его обязательствам, а некоммерческое партнерство не отвечает по обязательствам своих членов.

Некоммерческое партнерство вправе осуществлять предпринимательскую деятельность, соответствующую целям, для достижения которых оно создано.

Некоммерческое партнерство относится к юридическим лицам, в отношении которых их члены имеют обязательственные права. Члены некоммерческого партнерства вправе:

1. участвовать в управлении делами некоммерческого партнерства;
2. получать информацию о деятельности некоммерческого партнерства в установленном учредительными документами порядке;
3. по своему усмотрению выходить из некоммерческого партнерства;
4. если иное не установлено федеральным законом или учредительными документами некоммерческого партнерства, получать при выходе из некоммерческого партнерства часть его имущества или стоимость этого имущества в пределах стоимости имущества, переданного членами некоммерческого партнерства в его собственность, за исключением членских взносов, в порядке, предусмотренном учредительными документами некоммерческого партнерства;
5. получать в случае ликвидации некоммерческого партнерства часть его имущества, оставшегося после расчетов с кредиторами, либо стоимость этого имущества в пределах стоимости имущества, переданного членами некоммерческого партнерства в его собственность, если иное не предусмотрено федеральным законом или учредительными документами некоммерческого партнерства.

Члены некоммерческого партнерства могут иметь и другие права, предусмотренные его учредительными документами и не противоречащие законодательству.

6. Автономной некоммерческой организацией признается не имеющая членства некоммерческая организация, учрежденная гражданами и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов в целях предоставления услуг в области образования, здравоохранения, культуры, науки, права, физической культуры и спорта и иных услуг.

Автономная некоммерческая организация относится к юридическим лицам, в отношении которых их учредители (участники) не имеют имущественных прав.

Автономная некоммерческая организация вправе осуществлять предпринимательскую деятельность, соответствующую целям, для достижения которых создана указанная организация.

Надзор за деятельностью автономной некоммерческой организации осуществляют ее учредители в порядке, предусмотренном ее учредительными документами.

Учредители автономной некоммерческой организации могут пользоваться ее услугами только на равных условиях с другими лицами.

1.3. Порядок создания некоммерческой организации.

Некоммерческая организация может быть создана в результате ее учреждения, а также в результате реорганизации существующей некоммерческой организации.

Создание некоммерческой организации в результате ее учреждения осуществляется по решению учредителей (учредителя).

Некоммерческая организация подлежит государственной регистрации в соответствии с Федеральным законом от 8 августа 2001 года N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" с учетом порядка государственной регистрации некоммерческих организаций.

Решение о государственной регистрации (об отказе в государственной регистрации) некоммерческой организации принимается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в сфере регистрации некоммерческих организаций, или его территориальным органом.

Внесение в единый государственный реестр юридических лиц сведений о создании, реорганизации и ликвидации некоммерческих организаций, а также иных сведений осуществляется уполномоченным федеральным органом исполнительной власти на основании принимаемого уполномоченным органом или его территориальным органом решения о государственной регистрации. Формы документов, необходимых для соответствующей государственной регистрации, определяются Правительством Российской Федерации.

Документы, необходимые для государственной регистрации некоммерческой организации, представляются в уполномоченный орган или его территориальный орган не позднее чем через три месяца со дня принятия решения о создании такой организации.

Для государственной регистрации некоммерческой организации при ее создании в уполномоченный орган или его территориальный орган представляются следующие документы:

1) заявление, подписанное уполномоченным лицом, с указанием его фамилии, имени, отчества, места жительства и контактных телефонов;

2) учредительные документы некоммерческой организации в трех экземплярах;

3) решение о создании некоммерческой организации и об утверждении ее учредительных документов с указанием состава избранных (назначенных) органов в двух экземплярах;

4) сведения об учредителях в двух экземплярах;

5) документ об уплате государственной пошлины;

6) сведения об адресе постоянно действующего органа некоммерческой организации, по которому осуществляется связь с некоммерческой организацией;

7) при использовании в наименовании некоммерческой организации личного имени гражданина, символики, защищенной законодательством Российской Федерации об охране интеллектуальной собственности или авторских прав, а также полного наименования иного юридического лица как части собственного наименования - документы, подтверждающие правомочия на их использование;

8) выписка из реестра иностранных юридических лиц соответствующей страны происхождения или иной равный по юридической силе документ, подтверждающий юридический статус учредителя - иностранного лица.

Уполномоченный орган или его территориальный орган при отсутствии оснований для отказа в государственной регистрации некоммерческой организации не позднее чем через 14 рабочих дней со дня получения необходимых документов сначала принимает решение о государственной регистрации некоммерческой организации. Затем направляет в регистрирующий орган сведения и документы, необходимые для осуществления регистрирующим органом функций по ведению единого государственного реестра юридических лиц. На основании указанного решения и представленных сведений и документов регистрирующий орган в срок не более чем 5 рабочих дней со дня получения этих сведений и документов вносит в единый государственный реестр юридических лиц соответствующую запись. И не позднее рабочего дня, следующего за днем внесения такой записи, сообщает об этом в орган, принявший решение о государственной регистрации некоммерческой организации. Орган, принявший решение о государственной регистрации некоммерческой организации, не позднее 3 рабочих дней со дня получения от регистрирующего органа информации о внесении в единый государственный реестр юридических лиц записи о некоммерческой организации выдает заявителю свидетельство о государственной регистрации.

За государственную регистрацию некоммерческой организации взимается государственная пошлина в порядке и размерах, которые предусмотрены законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Глава 2. Налогообложение прибыли некоммерческих организаций в рамках уставной деятельности.

2.1 Виды деятельности некоммерческих организаций.

Некоммерческая организация может осуществлять один вид деятельности или несколько видов деятельности, не запрещенных законодательством Российской Федерации и соответствующих целям деятельности некоммерческой организации, которые предусмотрены ее учредительными документами.

Законодательством Российской Федерации могут устанавливаться ограничения на виды деятельности, которыми вправе заниматься некоммерческие организации отдельных видов.

Отдельные виды деятельности могут осуществляться некоммерческими организациями только на основании специальных разрешений (лицензий). Перечень этих видов деятельности определяется законом.

Некоммерческая организация может осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых она создана. Такой деятельностью признаются приносящее прибыль производство товаров и услуг, отвечающих целям создания некоммерческой организации, а также приобретение и реализация ценных бумаг, имущественных и неимущественных прав, участие в хозяйственных обществах и участие в товариществах на вере в качестве вкладчика.

Законодательством Российской Федерации могут устанавливаться ограничения на предпринимательскую деятельность некоммерческих организаций отдельных видов.

Некоммерческая организация ведет учет доходов и расходов по предпринимательской деятельности.

Законодательством Российской Федерации могут устанавливаться ограничения на осуществление некоммерческими организациями пожертвований политическим партиям, их региональным отделениям, а также в избирательные фонды, фонды референдума.

В интересах достижения целей, предусмотренных уставом, некоммерческая организация может создавать другие некоммерческие организации и вступать в ассоциации и союзы.

2.2 Источники дохода некоммерческих организаций.

Источниками формирования имущества некоммерческих организаций могут быть вступительные и членские взносы, добровольные пожертвования граждан и юридических лиц, поступления на благотворительные цели, гранты, поступления из бюджетов всех уровней, доходы от предпринимательской деятельности и другие.

С момента вступления в силу главы 25 НК РФ "Налог на прибыль" все некоммерческие организации стали плательщиками налога на прибыль независимо от того, ведут они предпринимательскую деятельность или нет. Все, что некоммерческая организация получает (не только деньги, но и любое другое имущество), является доходом, если не попадает в закрытый перечень исключений.

Закрытый перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы, содержится в ст. 251 НК РФ. Рассмотрим некоторые положения ст. 251 НК РФ, к которым наиболее часто прибегают некоммерческие организации.

Законами могут устанавливаться ограничения на источники доходов некоммерческих организаций отдельных видов.

Полученная некоммерческой организацией прибыль не подлежит распределению между участниками (членами) некоммерческой организации.

Рассмотрим, в каких случаях из базы обложения налогом на прибыль исключаются регулярные и единовременные поступления от учредителей (участников, членов) НКО.

Поступления от учредителей (статья 251, пункт 1, подпункт 11 НК РФ, части 2). При определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно:

1. от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50 % состоит из вклада (доли) передающей организации;
2. от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) передающей стороны более чем на 50 % состоит из вклада (доли) получающей организации;
3. от физического лица, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) этого физического лица.

При этом полученное имущество не признается доходом для целей налогообложения только в том случае, если в течение одного года со дня его получения указанное имущество (за исключением денежных средств) не передается третьим лицам.

Уставный капитал формируется только в коммерческих организациях.

Кроме того, в подпункте 5 пункта 2 статьи 251 НК РФ, части 2 указано, что, при определении налоговой базы не учитывается совокупный вклад учредителей негосударственных пенсионных фондов (они считаются целевыми поступлениями);

В подпункте 7 пункта 2 статьи 251 НК РФ, части 2 указано, что, при определении налоговой базы не учитываются использованные по целевому назначению поступления от собственников созданным ими учреждениям.

Другие случаи освобождения от уплаты налога на прибыль безвозмездной передачи имущества (от НКО в НКО, от коммерческой организации в НКО) будут рассмотрены ниже.

Поступления от участников или членов НКО**.** Исключаются из налоговой базы поступления от участников и членов НКО (от юридических или от физических лиц) только в организациях, уставом которых предусмотрено членство. Это вступительные взносы, членские взносы, паевые вклады, отчисления в публично-правовые профессиональные объединения, построенные на принципе обязательного членства. Некоммерческие организации, имеющие членство, указаны в законодательстве Российской Федерации о некоммерческих организациях.

К ним относятся: общественные организации, ассоциации (союзы), некоммерческие партнерства, торгово-промышленные палаты, нотариальные палаты, товарищества собственников жилья, некоммерческие товарищества (садоводческие, огороднические или дачные), потребительские кооперативы (в том числе кредитные), сельскохозяйственные (в том числе потребительские) общества.

Уставами организаций должна предусматриваться уплата вступительных и членских взносов, общий порядок установления их размера и порядка уплаты. Необязательно в уставе четко фиксировать размер взносов и сроки уплаты. Этот вопрос может быть уставом отнесен к компетенции выборного органа некоммерческой организации — совета, правления, президиума, бюро и т.д. Выборный орган может установить различные льготы, например, определить круг членов, освобожденных от уплаты взносов и т.д. Некоммерческая организация должна иметь документы, подтверждающие статус ее членов (заявления о приеме, протоколы общего собрания, заседаний правления, на которых было принято решение о приеме).

Вступительные и членские взносы могут использоваться на содержание аппарата управления организацией и на осуществление уставной деятельности.

Рассмотрим, в каких случаях из базы обложения налогом на прибыль исключаются добровольные имущественные взносы и пожертвования.

Пожертвования.В подпункте 1 пункта 2 статьи 251 НК РФ, части 2 говорится, что при определении налоговой базы также не учитываются пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

В пункте 1 статьи 582 ГК РФ, части 2 говорится: «Пожертвованием признается дарение вещи или права в общеполезных целях. Пожертвования могут делаться гражданам, лечебным, воспитательным учреждениям, учреждениям социальной защиты и другим аналогичным учреждениям, благотворительным, научным и учебным учреждениям, фондам, музеям и другим учреждениям культуры, общественным и религиозным организациям, а также государству и другим субъектам гражданского права, указанным в статье 124 настоящего Кодекса».

Отсюда следует, что список возможных получателей пожертвования закрытый. Это значит, что не все НКО могут исключать из налогооблагаемой базы средства, полученные с формулировкой «пожертвование», а только те, кто указан в пункте 1 статьи 582 ГК РФ, части 2.

В перечень получателей пожертвований, в частности, не включены некоммерческие партнерства, автономные некоммерческие организации, союзы и ассоциации, товарищества собственников жилья и жилищно-строительные кооперативы. Безвозмездная передача вещи или права таким организациям возможна, но будет считаться не пожертвованием, а дарением. Дарение же не причисляется Налоговым кодексом РФ к целевым поступлениям, следовательно, облагается налогом на прибыль.

Следует обратить внимание на то, что Гражданский кодекс РФ не содержит правовых норм, определяющих, какие именно цели следует считать общеполезными.

Средства целевого финансирования. К ним относится имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному организацией (физическим лицом) - источником целевого финансирования или федеральными законами:

1. в виде бюджетных ассигнований, выделяемых бюджетным учреждениям, а также в виде субсидий автономным учреждениям;
2. в виде полученных грантов. Грантами признаются денежные средства или иное имущество в случае, если их передача (получение) удовлетворяет следующим условиям:
3. гранты предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основах российскими физическими лицами, некоммерческими организациями, а также иностранными и международными организациями и объединениями по перечню таких организаций для осуществления конкретных программ в области образования, искусства, культуры, науки, охраны здоровья населения, охраны окружающей среды, защиты прав и свобод, социального обслуживания малоимущих человека и гражданина, и социально не защищенных категорий граждан.
4. гранты предоставляются на условиях, определяемых грантодателем, с обязательным предоставлением грантодателю отчета о целевом использовании гранта;
5. в виде инвестиций, полученных при проведении инвестиционных конкурсов (торгов) в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;
6. в виде инвестиций, полученных от иностранных инвесторов на финансирование капитальных вложений производственного назначения, при условии использования их в течение одного календарного года с момента получения;
7. в виде средств, полученных обществом взаимного страхования от организаций - членов общества взаимного страхования;
8. в виде средств, полученных из Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития, Российского гуманитарного научного фонда, Фонда содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере, Федерального фонда производственных инноваций, а также из иных фондов поддержки научной и (или) научно-технической деятельности;
9. в виде средств, поступивших на формирование Российского фонда технологического развития, а также иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, зарегистрированных в порядке, предусмотренном Федеральным законом "О науке и государственной научно-технической политике";
10. в виде средств, полученных предприятиями и организациями, в состав которых входят особо радиационно опасные и ядерно опасные производства и объекты, из резервов, предназначенных для обеспечения безопасности указанных производств и объектов на всех стадиях жизненного цикла и их развития в соответствии с законодательством Российской Федерации.
11. в виде средств, получаемых медицинскими организациями, осуществляющими медицинскую деятельность в системе обязательного медицинского страхования, за оказание медицинских услуг застрахованным лицам от страховых организаций, осуществляющих обязательное медицинское страхование этих лиц;

При определении налоговой базы также не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К ним относятся целевые поступления из бюджета и 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. При этом налогоплательщики - получатели указанных целевых поступлений обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений.

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

1. 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, а также отчисления на формирование в установленном статьей 324 настоящего Кодекса порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников жилья, жилищному кооперативу, садоводческому, садово-огородному, гаражно-строительному, жилищно-строительному кооперативу или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами;

1.1) целевые поступления на формирование Российского фонда технологического развития, а также иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, зарегистрированных в порядке, предусмотренном Федеральным законом "О науке и государственной научно-технической политике";

2. имущество, переходящее некоммерческим организациям по завещанию в порядке наследования;

3. суммы финансирования из федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов, выделяемые на осуществление уставной деятельности некоммерческих организаций;

4. средства и иное имущество, которые получены на осуществление благотворительной деятельности;

5. совокупный вклад учредителей негосударственных пенсионных фондов;

6. пенсионные взносы в негосударственные пенсионные фонды, если они в размере не менее 97 процентов направляются на формирование пенсионных резервов негосударственного пенсионного фонда;

7. использованные по целевому назначению поступления от собственников созданным ими учреждениям;

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

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

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

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

12. средства, которые получены профессиональным объединением страховщиков и предназначены для финансирования компенсационных выплат, формирования фондов в соответствии с требованиями международных систем обязательного страхования гражданской ответственности владельцев транспортных средств, а также средства в виде сумм возмещения компенсационных выплат и расходов, понесенных в связи с рассмотрением требований потерпевших о компенсационных выплатах;

13. денежные средства, полученные некоммерческими организациями на формирование целевого капитала, которое осуществляется в порядке, установленном Федеральным законом "О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций";

14. денежные средства, полученные некоммерческими организациями - собственниками целевого капитала от управляющих компаний, осуществляющих доверительное управление имуществом, составляющим целевой капитал, в соответствии с Федеральным законом "О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций";

15. денежные средства, полученные некоммерческими организациями от специализированных организаций управления целевым капиталом в соответствии с Федеральным законом "О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций".

Если некоммерческая организация получила доход, не указанный в статье 251 НК РФ, либо выполняемые ею работы и услуги подлежат обложению налогом на прибыль.

2.3 Особенности учета и налогообложения прибыли некоммерческих организаций.

Согласно статье 2 Федерального закона от 12.01.96 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» некоммерческие организации могут создаваться для достижения социальных, благотворительных, культурных, образовательных, научных и управленческих целей, в целях охраны здоровья граждан, развития физической культуры и спорта, и в иных целях, направленных на достижение общественных благ.

Действующее законодательство позволяет НКО заниматься также и предпринимательской деятельностью. Некоммерческие организации могут осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы. При этом предпринимательская деятельность НКО должна соответствовать целям, указанным в учредительных документах. Такая норма установлена ст. 50 Гражданского кодекса РФ и ст. 24 Федерального закона «О некоммерческих организациях».

Кроме поступлений от учредителей, участников или членов некоммерческой организации, пожертвований, целевых поступлений, средств целевого финансирования НКО могут иметь ещё один источник средств — это доходы от предпринимательской деятельности. К ним можно отнести:

— выручку, полученную от реализации товаров, работ, услуг;

— дивиденды (доходы, проценты) по ценным бумагам и вкладам;

— доходы от использования имущества, принадлежащего НКО (арендную плату).

Прибыль (после налогообложения), полученная НКО от предпринимательской деятельности, должна быть использована только на осуществление уставных целей и задач. Она не может быть распределена между членами или участниками НКО.

Налогоплательщики, получившие средства целевого финансирования и целевые поступления, обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования и целевых поступлений. Если некоммерческие организации наряду с уставной осуществляют предпринимательскую деятельность, они становятся плательщиками налога на прибыль. Операции по уставной и предпринимательской деятельности также должны отражаться отдельно.

Главой 25 НК РФ предусмотрена обязанность некоммерческих организаций по ведению раздельного учета доходов и расходов по уставной и предпринимательской деятельности. Дело в том, что налогообложение этих организаций имеет свою специфику. Налоговый кодекс устанавливает разные правила налогообложения для средств, полученных НКО на ведение уставной деятельности, и доходов от предпринимательской деятельности.

Налоги по предпринимательской деятельности НКО исчисляют в том же порядке, что и коммерческие. А целевые средства, поступившие на покрытие расходов по уставной деятельности, не включаются в состав доходов. Однако при нецелевом использовании некоммерческой организацией таких средств (за исключением бюджетных средств) они включаются в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций.

Согласно статье 246 НК РФ некоммерческие организации являются плательщиками налога на прибыль. Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций является доход, уменьшенный на величину произведенных расходов, определяемых в соответствии с главой 25 НК РФ. Данная норма, установленная статьей 247 Кодекса, применяется и к НКО, которые осуществляют предпринимательскую деятельность. Все средства НКО от предпринимательской деятельности учитываются при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль организаций.

В соответствии с подпунктом 14 пункта 1 статьи 251 НК РФ не признается доходом имущество, полученное организациями в рамках целевого финансирования (в том числе в виде средств из бюджетов всех уровней, выделяемых бюджетным учреждениям по смете доходов и расходов бюджетного учреждения). В пункте 2 этой статьи сказано, что при определении налоговой базы не учитываются также целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров) на содержание НКО и ведение ими уставной деятельности, полученные безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные получателями по назначению.

Налогоплательщики — получатели средств целевого финансирования и целевых поступлений обязаны вести раздельный учет полученных доходов и произведенных расходов в рамках целевого финансирования и целевых поступлений. При отсутствии у НКО раздельного учета средств целевого финансирования, целевых поступлений и доходов от предпринимательской деятельности имущество и денежные средства, полученные в рамках целевого финансирования и целевых поступлений, рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения (подп. 14 п. 1 и п. 2 ст. 251 НК РФ).

Чтобы разграничить целевые средства и выручку от предпринимательской деятельности, нужно правильно документально оформлять их поступление. Все первичные документы (платежные поручения, приходные кассовые ордера), которыми оформляется получение средств целевого финансирования и целевых поступлений, должны иметь формулировку, подтверждающую именно безвозмездное перечисление средств на ведение уставной деятельности НКО: членские взносы, средства и иное имущество, полученное на осуществление благотворительной деятельности, пожертвования и т. д.

Целевые средства НКО должны расходовать строго по назначению. То есть только на те цели, которые указаны организацией (физическим лицом) — источником целевых средств.

В соответствии с пунктом 4 статьи 582 ГК РФ иное использование пожертвования возможно только с согласия жертвователя. Использование пожертвования не в соответствии с назначением, указанным жертвователем, дает ему право требовать отмены пожертвования.

При изменении целевого назначения средств без согласия лица, являющегося источником целевых поступлений, у некоммерческой организации могут возникнуть негативные налоговые последствия. Средства целевого финансирования и целевые поступления, использованные не по целевому назначению (исключая бюджетные средства), признаются внереализационным доходом и включаются в налоговую базу при исчислении налогооблагаемой прибыли (п. 14 ст. 250 НК РФ). Это происходит в момент фактического использования целевых средств не по целевому назначению либо в момент нарушения условий, на которых они предоставлялись. Так сказано в подпункте 9 пункта 4 статьи 271 НК РФ.

Например, на выполнение двух различных конкретных научных исследований по уставной деятельности некоммерческая организация получила целевое финансирование в виде двух грантов от физического лица и российского юридического лица. Средства, полученные от физического лица, были использованы на проведение научного исследования, для которого предназначались средства, предоставленные юридическим лицом. В этом случае средства целевого финансирования, полученные от физического лица, израсходованы нецелевым образом. Соответственно они должны быть включены в налоговую базу по налогу на прибыль.

Таким образом, НКО должны не только вести раздельный учет расходов по предпринимательской и уставной деятельности, но также организовать раздельный учет расходования целевых средств, поступивших на содержание и ведение уставной деятельности НКО. Это можно осуществить с помощью сметы.

Смета — это финансовый план поступления и расходования денежных средств на покрытие расходов по уставной деятельности организации. Для выполнения целевых программ по уставной деятельности некоммерческой организации следует иметь смету, рассчитанную на определенный период времени — месяц, квартал, год, ряд лет.

Требования к составлению финансового плана (сметы доходов и расходов) законодательно не определены. НКО может самостоятельно определять статьи доходов и расходов сметы, планировать их размер в соответствии с имеющимися источниками средств и направлениями своей деятельности. Финансовый план (смету) НКО утверждает высший орган управления организации. К компетенции последнего относится также внесение в смету изменений.

Если НКО выполняет несколько целевых программ, целесообразно составлять отдельные сметы по каждой из них. Ведь по окончании отчетного периода либо после выполнения каждой целевой программы нужно составлять отчет об исполнении сметы. Этот отчет утверждается тем же органом, что и смета.

Те или иные расходы НКО при согласовании сметы должны быть ограничены только целями и задачами, определенными учредительными документами организации. Жертвователи, грантодатели и учредители вправе определить цели, на которые ими предоставлены средства (в пределах целей и задач, определенных уставными документами некоммерческой организации).

Заключение

Период массового становления российских некоммерческих организаций в историческом плане небольшой. Однако его значимость для развития правового сознания населения страны трудно переоценить. Возникнув за короткий период во всех регионах страны, некоммерческие организации сразу включились в работу со всеми слоями населения, нуждающимися в правовой защите, тем самым, способствуя вытеснению идеологических принципов общественных отношений и их замене правовыми.

Сегодня некоммерческие организации в России – это не только реальность, но и активная сила, являющаяся символом самодеятельности масс, надежной опорой государства на пути демократизации общественной жизни.

Инициативные программы некоммерческих организаций направлены на правовую защиту, бесплатное юридическое консультирование, правовое просвещение населения. По сути, речь идет о правовой благотворительности социально-активных людей, чьим жизненным кредо является бескорыстная деятельность во имя гуманности общественных отношений, приоритета интересов личности.

За прошедшие года некоммерческие организации в России смогли упрочиться и функционально, и материально. Сложилось тесное сотрудничество некоммерческих организаций со средствами массовой информации. Последнее однако не всегда реализуется в той форме и в тех масштабах, которые желательны для некоммерческих организаций. Тем не менее, тенденции этого сотрудничества благоприятные.

Одна из проблем, тормозящая эффективную работу некоммерческих организаций – технологическое несовершенство и неполнота базы правовой информации, которой некоммерческие организации обладают сегодня. Причиной тому, в немалой степени, отсутствие у некоммерческих организаций серверной техники, необходимой для формирования систематизированной базы правовых данных.

Вторая, но первая по значимости, проблема – это недостаток финансовых средств, затрудняющих реализацию многих, особенно массовых правовых инициатив. Речь идет прежде всего о правовом просвещении масс, правовой защите социально незащищенных слоев населения, мониторингах правовой ситуации в масштабах регионах, массовом издании правовой литературы.

Планы некоммерческих организаций на будущее обнадеживают – формирование сознания граждан России будет ознаменовано новым подъемом. Однако предпосылкой этого является опять-таки должная финансовая поддержка некоммерческих организаций, призванных лечь в основу развития одной из важнейших составляющих демократического облика российского государства – правовых инициатив добровольных объединений граждан.

Список использованных источников:

1. Налоговый Кодекс РФ. Часть первая и вторая. (в ред. Федеральных законов по состоянию на 30.04.2008 №55-ФЗ)
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья) от 21 октября 1994 г. (в ред. Федеральных законов по состоянию на 13.05.2008 №68-ФЗ).
3. Федеральный закон от 19.08.1995 N 82-ФЗ "Об общественных объединениях".
4. Федеральный закон от 8.12.1995 N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" (в ред. федеральных законов по состоянию на 01.12.2007 N 317-ФЗ)
5. Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц".
6. Федеральный закон от 19.09.1997 г. «О свободе совести и о религиозных объединениях» (в ред. Федеральных законов по состоянию на 28.02.2008г.)
7. Акулинин Д.Ю. Основные средства организации как объект налогового планирования. //налоговый вестник. 2002. - 3. С. 112-117.
8. Аминев С.Х. О методике исчисления единого социального налога (взноса) в 2001 году // налоговый вестник. 2002. - 2. С. 39-48.
9. Баханькова Е.Р., Макальская М.Л. Некоммерческие организации в России: финансовое управление. М., 2004. 336 с.
10. Гамольский П.Ю. Толмасова А.К. Некоммерческие организации: бухгалтерский учет, налогообложение и правовой статус. М., Бухгалтерский учет, 2004.
11. Дольнова В.Н. Изменения, внесенные в порядок исчисления и уплаты единого социального налога в 2002 году. // Налоговый вестник. 2002. - 2. С. 11-17.
12. Захарьин В.Р. Бухгалтерский учет и налогообложение некоммерческих организаций. - М.: Налоговый вестник, 2003 г.
13. Кожинов В.Я. Бухгалтерский и налоговый учет: управление прибылью. - Система ГАРАНТ, 2006 г.
14. Кузьмин Г.В. Некоммерческие организации. - М., Вершина, 2005.
15. Макальская М.Л. Налогообложение некоммерческих организаций в 2005 году. //Некоммерческие организации в России. - 1, 2 - 2005.