



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)

Ильинка, д. 9, Москва, 109097
Телетайп: 112008 телефакс: +7 (495) 625-08-89

ФНС России

16.03.15 № 03-03-10/13805

На № _____

В связи с письмом от 27.02.2015 № ГД-4-3/3103@ о доведении разъяснений Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики по вопросу о порядке учета для целей налогообложения прибыли организаций, расходов некоммерческих организаций до сведения налоговых органов и налогоплательщиков и размещении их на официальном сайте ФНС России в разделе «Разъяснения ФНС России, обязательные для применения налоговыми органами», сообщаем следующее.

Критерии признания расходов для целей налогообложения прибыли организаций установлены статьей 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс).

В силу данной статьи Кодекса расходами признаются экономически оправданные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, установлены статьей 251 Кодекса. Их перечень является закрытым.

Согласно подпункту 14 пункта 1 статьи 251 Кодекса при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования по перечню таких доходов, поименованных в данном пункте. При этом на налогоплательщиков, получивших средства целевого финансирования, возложена обязанность по ведению раздельного учета доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования.

Аналогичная норма в отношении целевых поступлений предусмотрена в пункте 2 статьи 251 Кодекса, согласно которой при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно

на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов, а также целевые поступления 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.

Учитывая изложенное, некоммерческая организация вправе учитывать в расходах для целей налогообложения прибыли затраты, соответствующие критериям, установленным статьей 252 Кодекса. При этом расходы, произведенные за счет средств целевого финансирования и целевых поступлений, при формировании налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются.

В том случае, если налогоплательщик, применяющий в налоговом учете метод начисления, осуществляет какие-либо расходы, относящиеся к нескольким видам деятельности, по которым ведется обособленный учет, их распределение осуществляется с учетом положений статьи 272 Кодекса.

Пунктом 1 данной статьи Кодекса установлено, что расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика.

Таким образом, если некоммерческая организация, применяющая в налоговом учете метод начисления, производит какие-либо общехозяйственные расходы, связанные как с деятельностью, осуществляемой в рамках целевого финансирования и (или) целевых поступлений, так и с предпринимательской деятельностью, и при этом невозможно однозначно установить, что такие расходы не осуществляются в рамках ведения деятельности за счет средств целевого финансирования и (или) целевых поступлений, такие расходы не могут быть в полном объеме учтены при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций, определяемой в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности некоммерческой организации.

При этом отнесение подобных расходов в полном объеме к расходам, произведенным за счет средств целевого финансирования и целевых поступлений, при наличии обособленного учета допускало бы различное применение норм законодательства о налогах и сборах коммерческими и некоммерческими организациями, и в силу этого противоречило бы принципу равенства налогообложения. Между тем, как указывается в Определении Конституционного суда Российской Федерации от 27.11.2005 № 412-О, поскольку налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются все российские организации, независимо от их статуса как коммерческих или некоммерческих, некоммерческие организации для исчисления налога на прибыль вправе уменьшать полученные доходы на сумму произведенных

расходов на общих основаниях, учитывая в том числе, установленные условия признания произведенных затрат расходами и порядок составления расчета налоговой базы.

Таким образом, распределение таких расходов некоммерческих организаций между разными видами деятельности (включая виды деятельности, осуществляемые за счет целевого финансирования и целевых поступлений, и виды деятельности, осуществляемые за счет доходов от предпринимательской деятельности в соответствии с законодательством Российской Федерации) осуществляется в соответствии с пунктом 1 статьи 272 Кодекса.

Директор Департамента налоговой и
таможенно – тарифной политики



И.В. Трунин