

Налоги и налогообложение

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И УЧЕТ ДОБРОВОЛЬЧЕСКОЙ (ВОЛОНТЕРСКОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

*Н. В. ПРЕДЕУС,
доктор экономических наук,
профессор кафедры бухгалтерского учета*

*А. С. НОЧЕВНАЯ,
бухгалтер муниципального
казенного предприятия «Городское хозяйство»,
студентка факультета учета,
статистики и информатики
Саратовский социально-экономический институт
Российского экономического университета
им. Г. В. Плеханова*

В настоящее время быстрыми темпами развивается волонтерская деятельность. По данным Мирового рейтинга благотворительности [4, с. 8], 1-е место в 2013 г. занимают США, в то время как Россия занимает 123-е место. Доля населения, ежемесячно оказывающего помощь напрямую незнакомым нуждающимся людям в мире, составляет 47% [4, с. 13]. Наиболее активными представителями волонтерства за пять лет с 2008 по 2012 г. являются люди из возрастной группы от 35 до 49 лет. Что касается гендерных различий, то фактическое число мужчин-волонтеров в 2011 г. составило 561 млн чел. (из 2,923 млрд, т. е. 19,2%), а женщин-волонтеров — 708 млн (из 4 млрд, т. е. 17,7%).

По данным этого же рейтинга определены страны, в которых уровень вовлеченности добровольцев по доле населения приближается к 60%, среди которых первые места занимают:

- Туркменистан — 58% (совершеннолетнего населения);
- Либерия — 53%.

А по численности волонтеров нет равных Индии — 157 млн чел. Что же касается России, то численность волонтеров в нашей стране составляет 21 млн чел. (8-е место рейтинга). Как правило, они оказывают помощь пожилым людям, инвалидам, беспризорным, пострадавшим при стихийных бедствиях и просто тем, кто в ней нуждается.

Помимо этого волонтерское движение связано также с организацией и проведением различных масштабных мероприятий. К таким мероприятиям, например, можно отнести:

— Международный авиационно-космический салон (МАКС), который проводится в подмосковном Жуковском 1 раз в 2 года;

— Всероссийский молодежный форум «Селигер», проводимый в рамках реализации общероссийской молодежной программы «Звoryжкийский проект».

Кроме того, рост волонтерского движения в России произошел благодаря проведению различных мероприятий мирового масштаба. Так, волонтеры были заняты на обслуживании XXVII Всемирной

летней Универсиады, проходившей в июле 2013 г. в Казани. Но самое масштабное прошедшее мероприятие — это проведение XXII Олимпийский игр в Сочи. Всего на зимней Олимпиаде в Сочи работали 25 тыс. волонтеров из 61 страны. Также в 2014 г. в России проходили XI Паралимпийские игры, на которых было занято более 8 000 волонтеров.

Следует отметить, что волонтеры и добровольцы работают и при ликвидации стихийных бедствий (пример — оказание помощи жителям Дальнего Востока). Однако, несмотря на безвозмездный характер оказания помощи, возникает множество вопросов, основными из которых являются следующие:

— берут ли сотовые операторы за перевод денежных средств комиссию;

— почему взимается налог на добавленную стоимость (НДС);

— как оплачивается работа волонтеров.

Они могли бы не возникнуть, если бы было правовое поле для деятельности волонтеров и добровольцев.

Можно считать, что косвенно данный вопрос затрагивается в Федеральном законе от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», регулирующем благотворительную деятельность, но не добровольческую. Косвенное отношение объясняется различием в понятиях «благотворительность и добровольчество», «спонсорство и пожертвования». Так, благотворительность направлена только на сбор средств и пожертвований нуждающимся, в то время как добровольчество основывается на добровольном выполнении общественных работ без их оплаты.

Благотворительность — это добровольная бескорыстная деятельность граждан и юридических лиц, в том числе по безвозмездной передаче имущества, включая денежные средства, а спонсорство обязывает спонсируемого, и также заключается договор об упоминании спонсора в рекламе.

По мнению авторов, данные понятия очень близки и при необходимости и желании не платить налоги и заработать на чужом горе они могут приравняться друг к другу. Так, например, если деятельность сотовых операторов на данных мероприятиях являлась благотворительной деятельностью, то НДС в соответствии с Федеральным законом «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» взиматься не должен, а, следовательно, и в стоимость SMS не

должен был быть включен, однако везде было указано: в том числе НДС — 18%.

В целях урегулирования вопросов добровольческой деятельности в Государственную Думу был внесен соответствующий законопроект о добровольчестве (волонтерстве), согласно которому добровольческой деятельностью могут заниматься так называемые организаторы. В качестве организаторов могут выступать как некоммерческие, так и коммерческие организации, привлекающие для реализации своих функций добровольцев (волонтеров) самостоятельно. Таким образом, законодательство не будет ограничивать прав любых юридических лиц заниматься благотворительной деятельностью. Иное противоречило бы ч. 3 ст. 39 Конституции Российской Федерации, согласно которой благотворительность поощряется. Организаторы могут привлекать добровольцев самостоятельно либо через специализированные добровольческие организации.

Еще одной особенностью волонтерской деятельности является то, что регулирование трудовых отношений с добровольцами является исключением из трудового кодекса. Это следует из того, что нарушается основной принцип трудового договора — оплата труда. Поскольку труд волонтеров доброволен и безвозмезден, то работодатель, использующий труд волонтеров, не имеет права строить отношения с ними на базе трудового законодательства, а тем более включать в договор условия о бесплатном добровольческом труде. Доброволец в отличие от работника не имеет должности, а, следовательно, включать его в штатное расписание нельзя.

Система любых трудовых отношений строится на определенных механизмах стимулирования:

- на практических методах — на предоставлении волонтерам возможности участия в различных программах (например, образовательных) на бесплатной или льготной основе, приобретении опыта, дополнительных знаниях и навыках работы;
- на информационных методах — на обеспечении доступа волонтеров к информационным источникам и материалам, таким как библиотечные системы, научно-исследовательские разработки, новые технологии;
- на привилегированных методах — на предоставлении волонтерам возможности бесплатного посещения проводимых некоммерческой организацией мероприятий, скидках на ее услуги.

В волонтерстве при отсутствии материального поощрения актуальным становится вопрос о методах стимулирования. Опыт других стран позволяет выделить ряд методов, среди которых наиболее распространенным является практическое стимулирование волонтеров, информационное и привилегированное.

В соответствии с российским законодательством оформлять добровольцев не требуется, отсюда вытекает и то, что можно не оформлять документов при привлечении волонтеров. Однако, поскольку их труд требует затрат, порой даже существенных, и их необходимо возмещать, то, соответственно, договоры все же должны заключаться.

К рекомендуемым документам для оформления отношений с волонтерами следует отнести:

- анкету волонтера;
- договор о волонтерской деятельности;
- описание работы волонтера;
- лист учета времени;
- личную карточку волонтера;
- отзыв о работе волонтера.

В целях создания правового поля, по мнению авторов, необходимо заключать с добровольцами гражданско-правовые договора об оказании услуг на безвозмездной основе либо договора о добровольческом труде или труде волонтера, что находит подтверждение в практике заключения таких договоров некоммерческими организациями московской области, например Добровольческим движением «Даниловцы» и Общественным движением «Клуб

волонтеров». Тем не менее имеют место случаи, когда волонтеров не регистрируют.

Возвращаясь к необходимости заключения договоров, следует отметить, что к их существенным условиям следует отнести:

- во-первых, безвозмездный некоммерческий характер деятельности;
- во-вторых, возмещение издержек добровольцев.

Существуют, по крайней мере, три случая, когда оформление волонтера настоятельно рекомендуется:

- 1) долгосрочный и добровольный систематический труд;
- 2) работа добровольца, которая уже выполняется в организации другими сотрудниками на оплачиваемой основе;
- 3) необходимость компенсировать добровольцу расходы.

При этом на стадии собеседования с волонтером обсуждаются:

- перечень расходов, возмещаемых волонтеру;
- максимальная сумма возмещения по каждому типу издержек;
- сроки выплат компенсаций;
- перечень документов, подтверждающих затраты;
- сроки предоставления документов.

Примерный перечень расходов, возмещаемых добровольцу работодателем, по мнению авторов, может состоять из следующих видов расходов (см. таблицу).

Примерный перечень расходов, возмещаемых добровольцу работодателем

| Наименование расходов | Состав расходов |
|---|---|
| Выплаты, производимые добровольцам в рамках гражданско-правовых договоров | Возмещение расходов добровольцев по договорам, в рамках которых осуществляются безвозмездное выполнение работ, оказание услуг |
| Организационные расходы | Оплата стоимости телефонных переговоров. Стоимость приобретенных расходных материалов для оргтехники. Стоимость ксерокопирования. Стоимость топлива |
| Расходы на связь с общественностью | Стоимость проведения пресс-конференций, собраний. Расходы на издание материалов, публикаций |
| Найм жилого помещения | Арендная плата за жилье. Стоимость коммунальных услуг |
| Стоимость проезда | Оплата проездных документов к месту осуществления благотворительной деятельности и обратно |
| Стоимость средств индивидуальной защиты | Средства индивидуальной защиты при ликвидации стихийных бедствий (спецодежда, спецобувь, противогазы) |
| Страховые взносы на добровольное медицинское страхование | Сумма страховых премий и взносов по договорам на добровольное медицинское страхование, связанное с рисками для здоровья добровольцев при осуществлении ими добровольческой деятельности |
| Стоимость предоставляемого питания | Стоимость питания, предоставляемого при продолжительности работы добровольца (волонтера) свыше 3 ч |

Компенсация расходов, понесенных добровольцем, порождает много вопросов и сложностей, касающихся налогообложения, в первую очередь — это необходимость уплаты налога на добавленную стоимость (НДФЛ). Общее требование к любому расходу — его документальное подтверждение. В соответствии с нормами п. 3.1 ст. 217 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ), начиная с 2012 г. выплаты добровольцам не подлежат обложению НДФЛ.

Если организация предполагает возмещать добровольцам (волонтерам) эти расходы, то соответствующий договор должен быть заключен обязательно в письменной форме.

Ежедневная сумма расходов на содержание одного волонтера на местном уровне для работодателя составляет в среднем 700 руб., а сумма возмещаемых расходов на волонтера во время командировки за границу составляет в среднем 2 500 руб. Такие суммы объясняются тем, что в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации они уменьшают налогооблагаемую базу даже в случае непредставления налогоплательщиком подтверждающих документов. А все понесенные затраты свыше данных сумм должны быть документально подтверждены.

При отражении задолженности перед добровольцем по возмещению ему расходов, произведенных им в связи с благотворительной деятельностью, в качестве первичных документов выступают:

- смета благотворительной программы;
- заявление добровольца.

Возмещение расходов волонтера оформляется расходным кассовым ордером.

Важным вопросом в организации учета расходов и их компенсации волонтерам являются критерии признания расходов. Эта проблема тесно связана с тем, как работодатель будет оказывать услуги добровольчества.

Если это некоммерческая организация и привлечение волонтеров является основным видом деятельности, то, на основании Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденного приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, расходы добровольцев следует отражать следующей бухгалтерской проводкой: **Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».**

При этом начисление суммы компенсации осуществленных расходов за счет средств целевого финансирования или пожертвований будет отражаться

записью: **Д-т сч. 86 «Целевое финансирование» К-т сч. 20 «Основное производство».**

Выплата суммы компенсации волонтеру отражается бухгалтерской проводкой: **Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» К-т сч. 50 «Касса», 51 «Расчетные счета».**

Если же привлечение волонтеров является разовой деятельностью некоммерческой организации, т. е. в ней нет специальных структурных подразделений и ответственных лиц, то возможно использование сч. 91 «Прочие доходы и расходы» или же сч. 99 «Прибыли и убытки», т. е. выплата расходов за счет чистой прибыли. Поэтому начисление расходов, по мнению авторов, следует отражать проводкой: **Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».**

Как уже указывалось, организаторами волонтерской деятельности могут выступать и коммерческие организации, но, к сожалению, в новом законопроекте этому уделяется совсем мало внимания. В связи с этим можно предположить, что труд волонтеров можно относить как на основной, так и на прочие виды деятельности предприятия.

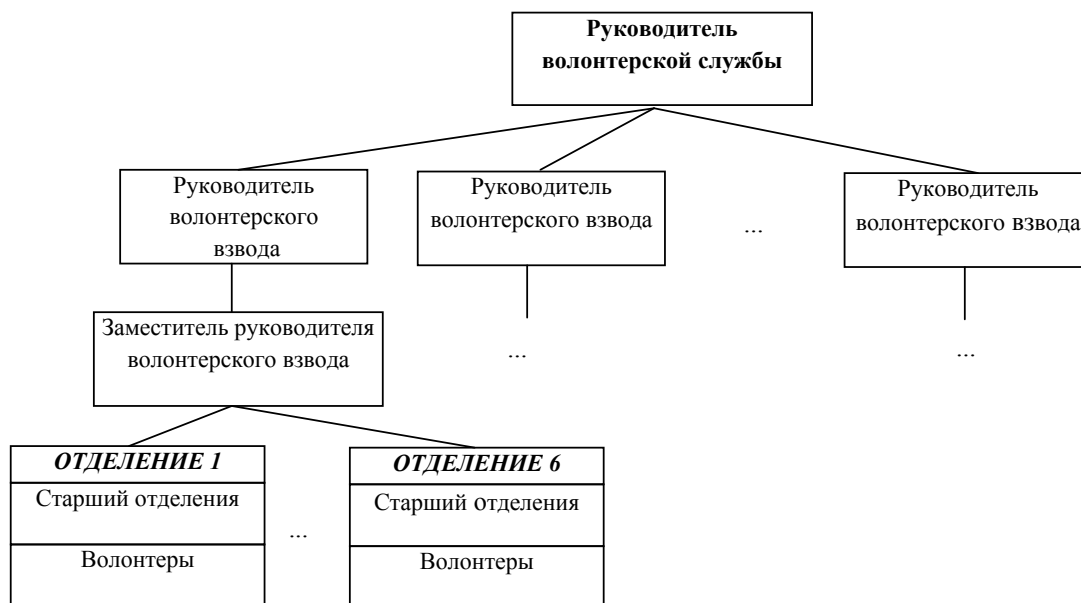
Если коммерческая организация привлекает волонтеров для выполнения ими систематического труда по основному виду деятельности, то расходы можно отразить бухгалтерской проводкой: **Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».**

Если же доброволец трудится на вспомогательном или обслуживающем производстве, то выполняется следующая бухгалтерская запись: **Д-т сч. 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».**

Если доброволец обслуживает основные и вспомогательные производства, то необходимо сделать запись: **Д-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».**

Также доброволец может выполнять функции, непосредственно не связанные с производственным процессом, или же его труд обеспечивает нужды управления, тогда следует выполнить следующую проводку: **Д-т сч. 26 «Общехозяйственные расходы» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».**

Кроме того, коммерческие организации могут осуществлять разовую организаторскую деятель-



ность по привлечению волонтеров, например для организации благотворительного праздника или масштабного мероприятия.

Информация о подобной бухгалтерской практике отсутствует, поэтому, на взгляд авторов, в этом случае можно использовать сч. 91 или 99, так как в Положении по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденном приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, к прочей деятельности относится проведение подобных мероприятий культурно-просветительного, спортивного характера, благотворительной деятельности и т. д. В этом случае делается бухгалтерская запись: *Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».*

На взгляд авторов, интересным решением в организации волонтерства является создание на базе любого юридического лица волонтерского агентства, которое, как правило, является структурным подразделением организации, осуществляющим некоммерческие и неполитические добровольческие программы и проекты.

Структура подобного агентства представлена на примере открытого акционерного общества «Авиасалон» — организатора авиационно-космических выставок МАКС в Подмоскowie (см. рисунок).

Такое подразделение может в дальнейшем быть оформлено как добровольная организация

и присоединена к существующим волонтерским организациям.

Список литературы

1. Конституция РФ: принята всенародным голосованием 12.12.1993.
2. Методические рекомендации по развитию добровольческой деятельности молодежи в Саратовской области. URL: <http://www.kdobru.ru/materials>.
3. Мировой рейтинг благотворительности 2013 «Глобальные тенденции благотворительности». URL: http://philanthropy.ru/wp-content/uploads/2013/12/WGI2013_RUS.pdf.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
6. О благотворительной деятельности и благотворительных организациях: Федеральный закон от 11.08.1995 № 135-ФЗ.
7. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н.
8. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н.