

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.

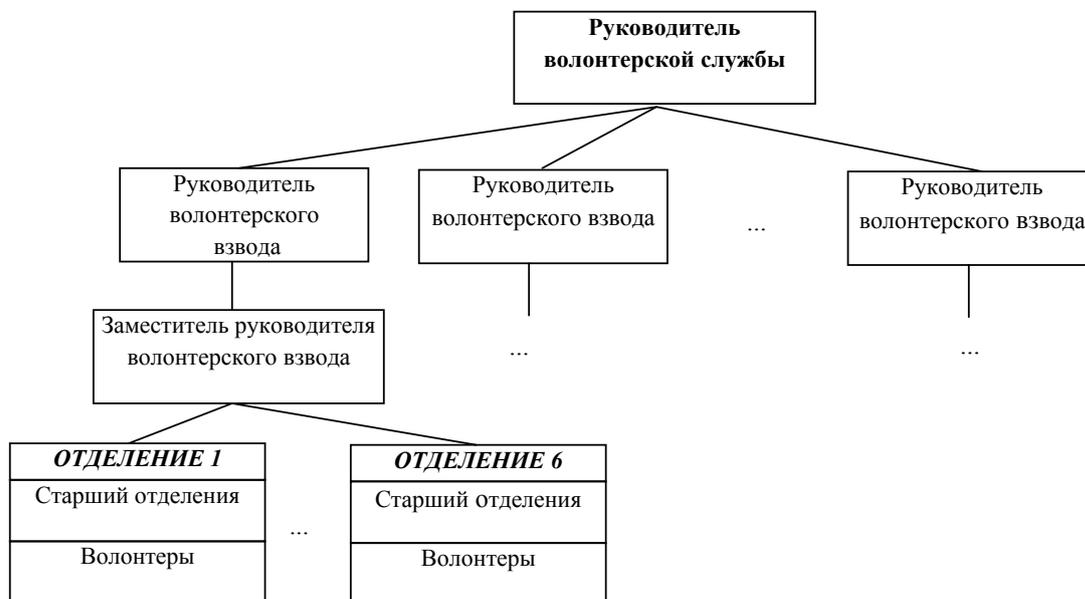
Если коммерческая организация привлекает волонтеров для выполнения ими систематического труда по основному виду деятельности, то расходы можно отразить бухгалтерской проводкой: **Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».**

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.