

УДК/UDC 336.22:347.73

## Особенности налогообложения религиозных организаций

Тимченко Александр Вячеславович

студент юридического факультета

Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail: qure2000@gmail.com

### Аннотация

Федеральное законодательство в Российской Федерации устанавливает право государства регулировать функционирование религиозных организаций, а также предоставлять им налоговые льготы. Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации религиозные организации освобождаются от налогов и сборов на имущество, используемое для реализации религиозной деятельности, и от уплаты НДС в отношении реализации религиозной литературы, предметов религиозного назначения. На сегодняшний день государство активно поддерживает церковные учреждения и вводит многочисленные и существенные налоговые льготы для них. В статье рассматриваются виды налоговых льгот, предусмотренных для религиозных организаций, а также нормативно-правовые акты федерального, регионального и местного уровня, в которых закреплены соответствующие положения. В заключении автор приходит к выводу о необходимости пересмотреть нормы, регулирующие налогообложение религиозных организаций, поскольку последние имеют существенные послабления в обложении налогом.

**Ключевые слова:** религиозная организация, налоги, льготы, земельный участок, НДС, продукция религиозного характера, религиозные обряды.

## Features of taxation of religious organizations

Timchenko Aleksandr Vyacheslavovich

student of the Faculty of Law

Kuban State Agrarian University

Krasnodar, Russia

e-mail: qure2000@gmail.com

### Abstract

Federal legislation in the Russian Federation establishes the right of the state to regulate the functioning of religious organizations, as well as provide them with tax benefits. According to the Tax Code of the Russian Federation, religious organizations are exempted from taxes and fees on property used for the implementation of religious activities, and from paying VAT in relation to the sale of religious literature and religious items. Today, the state actively supports church institutions and introduces numerous and significant tax incentives for them. The article examines the types of tax benefits provided for religious organizations, as well as federal, regional and local regulations, which enshrine the relevant provisions. In conclusion, the author comes to the conclusion that it is necessary to revise the rules governing the taxation of religious organizations, since the latter have significant relaxation in taxation.

**Key words:** religious organization, taxes, benefits, land plot, VAT, religious products, religious rites.

Организацию можно считать религиозной в том случае, когда определенная группа людей, а именно граждан Российской Федерации или граждан, проживающих на территории Российской Федерации, законно, организовано, изъявляя личное желание, кооперируется для совместного распространения веры, ее исповедания и обучения религии, а также соблюдает порядок регистрации в качестве юридического лица. К данному определению можно прийти, основываясь на ст. 8 Федерального закона «О свободе совести и религиозных объединениях» от 26 сентября 1997 г. № 125-ФЗ [1].

Отметим, что, исходя из содержания ст. 56 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере [2; 3].

С религиозной организации не взимается земельный налог в отношении принадлежащих им земельных участков, на территории кото-

рых расположены сооружения, здания и строения религиозного назначения. Религиозные общества не облагаются корпоративным подоходным налогом с доходов от собственности, а также от использования имущественных прав, приобретенных при осуществлении религиозных обрядов и церемоний, равно как и с продажи предметов религиозного культа после получения денежных средств в виде пожертвований на содержание религиозных объединений [4]. Остальная доля имущества, которая применяется в нерелигиозных целях, согласно единому закону подлежит налогообложению [5].

По мнению экспертов Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации (РАН-ХиГС), часть льгот следует сократить ввиду их неэффективности, например по налогу на прибыль, а также налоговые вычеты и др., поскольку данные налоговые льготы для государства оборачиваются недополученными доходами [6].

Кроме льгот, предоставляемых религиозным организациям налоговым законодательством, льготы могут предоставлять также и органы государственной власти субъектов Российской Федерации. Например, Закон г. Москвы от 5 ноября 2003 г. № 64 «О налоге на имущество организаций» закрепляет положение о том, что зарегистрировавшиеся в установленном законом порядке религиозные общества освобождаются от уплаты налогов на имущество, используемого ими для исполнения деятельности, прописанной в уставе [7]. Закон Московской области от 24 ноября 2004 г. № 151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области» отмечает, что религиозным объединениям разрешается не платить налог на имущество юридических лиц, если оно не используется для совершения деятельности религиозной направленности [8].

Президент Российской Федерации В. В. Путин в 2004 г. поручил Министерству финансов Российской Федерации оказать методическую помощь религиозным организациям касательно вопроса применения к ним налогового российского законодательства. Для осуществления поручения Президента Министерство финансов Российской Федерации мно-

гократно издавало письма с разъяснениями, доведившимися до сведения религиозных организаций территориальными налоговыми органами [9].

Одной из разновидностей функционирования религиозной организации является продажа литературы религиозного содержания, а также предметов религиозного назначения. Этот процесс имеет особую налоговую выгоду. Религиозные организации могут не уплачивать НДС при реализации объектов религиозного характера, литературы религиозного содержания, производимого сырья, исключая подакцизные товары. Также не облагается налогом процесс религиозных церемоний, молитв, обрядов и других действий религиозной направленности. Важно отметить, что не только религиозные организации, самостоятельно производящие продукцию, но и организации, реализующие религиозную продукцию, освобождены от НДС.

Перечень религиозных предметов и литературы религиозного содержания, реализация которых не облагается налогом, определяется Постановлением Правительства Российской Федерации от 31 марта 2001 г. № 251 [10]. Внутренний Устав Русской православной церкви сообщает, что некоторые предметы, содержащиеся в постановлении, не могут быть проданы, например свечи, и должны распределяться согласно религиозной деятельности. Хотя получения благотворительных пожертвований от прихожан данный факт не отрицает [11].

Соответственно, от уплаты НДС религиозные организации освобождаются при реализации предметов религиозного предназначения при условии, что религиозные организации являются единственными учредителями. При этом если помимо религиозной организации учредителями выступают юридические лица или граждане, то в таком случае освобождение от уплаты НДС не предусмотрено [5].

Налоговый кодекс предусматривает общий порядок уплаты НДС, а именно выставление счетов-фактур в течение пяти дней, формирование обычной декларации и т. д. [12].

В силу пп. 27 п. 1 ст. 251 НК РФ во время установления налоговой базы по налогу на прибыль не принимаются во внимание доходы,

представленные имущественными правами и имуществом, полученные религиозными организациями во время обрядов и церемоний [5].

Во время формирования налоговой базы не принимаются во внимание расходы, понесенные религиозными объединениями при осуществлении религиозных церемоний и обрядов, а также при реализации предметов и литературы религиозного характера.

Что касается земельного налога, то стоит подчеркнуть, что данный налог относится к местным налогам, устанавливаемым органами местного самоуправления, нормативно-правовой базой представительных органов муниципальных образований. К плательщикам земельного налога относятся организации, у которых имеются в собственности и на праве постоянного бессрочного пользования земельные участки. Во время установления налоговой базы берется во внимание кадастровая цена участка по состоянию на 1 января текущего года. Положения п. 2 ст. 338 НК РФ говорят о том, что к плательщикам налогов не относятся организации, среди которых и религиозные, имеющие в собственности и на праве безвозмездного срочного пользования земельный участок или участок, который передается в соответствии с договором аренды [5].

Не могут быть отнесены к объектам налогообложения принадлежащие федеральному правительству земли вблизи государственных заповедников, национальных парков, захоронений, ограниченные в обороте, поскольку являются объектами культурного наследия, а также земли, предназначенные для обороны и безопасности, находящиеся на территории лесного фонда. В силу гл. 31 НК РФ устанавливаются налоговые преимущества для религиозных обществ, которые заключаются в разрешении им не уплачивать земельный налог в отношении земельных территорий, которые находятся в собственности и на праве постоянного бессрочного пользования, а также расположенных в границах часовен и храмов [13].

При рассмотрении вопросов, связанных с предоставлением налоговых льгот религиозным организациям, возникает необходимость обозначить, какие конкретно объекты относят к зданиям и постройкам ре-

лигиозного характера. Разъяснения по этому вопросу можно найти в письме Министерства финансов Российской Федерации от 24 мая 2005 г., в котором сказано, что к религиозным относятся сооружения и постройки, целью которых является проведение религиозного богослужения, почитания, молитвенных и религиозных собраний, паломничества и получение религиозного образования. Прежде всего говорится о церквях и других культовых строениях, таких как корпуса наместников, кельи, воскресные школы и здания трапезных [14].

Объектами благотворительности являются объекты, предназначенные для проведения благотворительной деятельности (например, благотворительная столовая, православные детские дома, больницы и общеобразовательные учреждения). При этом если на участке земли, который принадлежит религиозной организации, размещены предметы благотворительного характера, а объекты религиозного характера отсутствуют, то данная ситуация не будет являться ограниченной, т. к. согласно разъяснениям Министерства финансов Российской Федерации вся земельная территория, принадлежащая религиозному обществу, не облагается налогом. С другой стороны, в письме Министерства финансов Российской Федерации от 7 апреля 2008 г. есть положение о том, что налогообложение осуществляется в общепринятом порядке в случае, если на территории религиозной организации отсутствуют культовые или благотворительные здания и сооружения, а есть только предметы для выпуска религиозных печатных журналов, аудио- и видеоматериалов.

Налогоплательщиками транспортного налога в соответствии с НК РФ признаются лица, на которых произведена регистрация транспортных средств. Так, транспортный налог с транспортных средств, принадлежащих религиозным организациям, необходимо уплачивать. На данный вид регионального налога не предусматривается никаких федеральных налоговых льгот, однако льготы могут вводиться законами субъектов Российской Федерации.

НК РФ в ст. 181 закреплены виды подакцизных продуктов, к которым относятся спиртные напитки, алкогольсодержащие, виноматериалы

и иные товары. Любая организация, которая продает такого рода товары, обязана иметь лицензию, разрешающую их продажу, согласно Федеральному закону «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции» от 22 ноября 1995 г. № 171-ФЗ [15]. В некоторых случаях религиозными организациями возможна неправомерная реализация товаров алкогольной продукции в качестве пожертвования, например кагора. Однако пожертвование делается на добровольной основе и в нефиксированном размере.

Таким образом, на сегодняшний день государство активно поддерживает религиозные организации и вводит многочисленные и существенные налоговые льготы для церковных учреждений. Необходимо создание условий для «прозрачности» ведения бухгалтерского учета и простоты восприятия финансово-хозяйственной деятельности религиозных организаций. На наш взгляд, следует пересмотреть положения о регулировании налогообложения религиозных организаций, поскольку такие организации имеют существенные послабления в обложении налогом на федеральном, региональном и местном уровнях.

### Список литературы

1. О свободе совести и о религиозных объединениях: Федеральный закон от 26.09.1997 № 125-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1997. № 39. Ст. 4465.
2. Курдюк П. М., Очаковский В. А. К вопросу о совершенствовании правового механизма налогового льготирования // В книге: Право и государство: проблемы методологии, теории и истории. Материалы V Всероссийской научно-практической конференции. 2016. С. 36–39.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.
4. Курбанова А. Налог на имущество организаций: анализ споров // Жилищное право. 2020. № 4. С. 67–77.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 23.11.2020) // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

6. Кусакина Н. В., Курдюк П. М., Очаковский В. А. Тенденции развития налогового законодательства в части предоставления налогоплательщикам налоговых льгот // Общество и право. 2019. № 1 (67). С. 146–149.

7. О налоге на имущество организаций: Закон г. Москвы от 05.11.2003 № 64 // Правовые акты Московской области. URL: <https://moskva-pravo.ru/zakon/2003-11-05-n-64/st-4.html> (дата обращения: 11.12.2020).

8. О льготном налогообложении в Московской области: Закон Московской области от 24.11.2004 № 151/2004-ОЗ // Правовые акты Московской области. URL: <https://mosoblpravo.ru/zakon/2004-11-24-n-151-2004-oz/> (дата обращения: 11.12.2020).

9. Тютин Д. В. Налоговое право: Курс лекций // СПС «Консультант Плюс». URL: [http://www.consultant.ru/edu/student/download\\_books/book/tiutin\\_dv\\_nalogoivo\\_e\\_pravo/](http://www.consultant.ru/edu/student/download_books/book/tiutin_dv_nalogoivo_e_pravo/) (дата обращения: 11.12.2020).

10. Об утверждении перечня предметов религиозного назначения и религиозной литературы, производимых и реализуемых религиозными организациями (объединениями), организациями, находящимися в собственности религиозных организаций (объединений), и хозяйственными обществами, уставной (складочный) капитал которых состоит полностью из вклада религиозных организаций (объединений), в рамках религиозной деятельности, реализация (передача для собственных нужд) которых освобождается от обложения налогом на добавленную стоимость: Постановление Правительства РФ от 31.03.2001 № 251 (ред. от 03.12.2002) // Собрание законодательства РФ. 2001. № 15. Ст. 1495

11. Лермонтов Ю. М. Постатейный комментарий к главе 30 НК РФ «Налог на имущество организаций» // Консультант Плюс, 2019.

12. Бочков В. С., Очаковский В. А., Чернов Ю. И. НДС на электронные услуги, оказываемые иностранными компаниями в РФ: практика, проблемы и пути решения // Евразийский юридический журнал. 2019. № 12 (139). С. 192-194.

13. О порядке налогообложения земельным налогом религиозных организаций (вместе с Письмом Минфина России от 31.05.2017 № 03-05-04-02/33582): Письмо ФНС России от 02.06.2017 № БС-4-21/10505@ // Законы, кодексы и нормативно-правовые акты Российской Федерации. URL: <https://legalacts.ru/doc/pismo-fns-rossii-ot-02062017-n-bs-4-2110505-o-porjadke/#100013> (дата обращения: 11.12.2020).

14. О льготах по земельному налогу и налогу на имущество организаций для религиозных организаций // СПС «Консультант Плюс».

15. О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции: Федеральный закон от 22.11.1995 № 171-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1995. № 48. Ст. 4553.



## References

1. On freedom of conscience and on religious associations: Federal Law of September 26, 1997 No. 125-FZ // Collection of the Legislation of the Russian Federation. 1997. No. 39. Art. 4465.
2. Kurdyuk P. M., Ochakovsky V. A. On the issue of improving the legal mechanism of tax incentives // In the book: Law and state: problems of methodology, theory and history. materials of the V All-Russian scientific-practical conference. 2016. Pp. 36-39
3. Tax Code of the Russian Federation (part one): Federal Law of July 31, 1998 No. 146-FZ // Collection of the Legislation of the Russian Federation. 1998. No. 31. Art. 3824.
4. Kurbanova A. Tax on property of organizations: analysis of disputes // Housing law. 2020.No. 4. Pp. 67-77.
5. Tax Code of the Russian Federation (part two) dated 05.08.2000 No. 117-FZ // Collection of the Legislation of the Russian Federation. 2000. No. 32. Art. 3340.
6. Kusakina N. V., Kurdyuk P. M., Ochakovsky V. A. Trends in the development of tax legislation in terms of providing taxpayers with tax benefits // Society and Law. 2019. No. 1 (67). Pp. 146-149.
7. On the tax on property of organizations: Law of Moscow dated 05.11.2003 No 64 // Legal acts of the Moscow region. URL: <https://moskva-pravo.ru/zakon/2003-11-05-n-64/st-4.html> (access date: December 11, 2020.).
8. On preferential taxation in the Moscow region: Law of the Moscow region of November 24, 2004 No 151/2004-OZ // Legal acts of the Moscow region. URL: <https://mosoblpravo.ru/zakon/2004-11-24-n-151-2004-oz/> (access date: December 11, 2020).
9. Tyutin D. V. Tax law: A course of lectures // Consultant Plus, 2020.
10. On the approval of the list of religious items and religious literature produced and sold by religious organizations (associations), organizations owned by religious organizations (associations), and economic societies, the authorized (share) capital of which consists entirely of the contribution of religious organizations (associations) ), within the framework of religious activities, the implementation (transfer for own needs) of which is exempt from value added tax: RF Government Decree of March 31, 2001 No. 251 (as amended on December 3, 2002) // Collection of the Legislation of the Russian Federation. 2001. No. 15. Art. 1495
11. Lermontov Yu. M. Article-by-article commentary to chapter 30 of the Tax Code of the Russian Federation "Tax on the property of organizations" // Consultant Plus, 2019.

12. Bochkov V. S., Ochakovsky V. A., Chernov Yu. I. VAT on electronic services provided by foreign companies in the Russian Federation: practice, problems and solutions // Eurasian legal journal. 2019. No. 12 (139). Pp. 192-194.

13. On the procedure for taxation of land tax of religious organizations (together with the Letter of the Ministry of Finance of Russia dated May 31, 2017 No. 03-05-04-02 / 33582): Letter of the Federal Tax Service of Russia dated June 2, 2017 No. BS-4-21 / 10505 @ // Laws, codes and regulations of the Russian Federation. URL: <https://legalacts.ru/doc/pismo-fns-rossii-ot-02062017-n-bs-4-2110505-o-porjadke/#100013> (access date: December 11, 2020).

14. On the benefits of land tax and property tax of organizations for religious organizations // Consultant Plus.