**Особенности налогообложения религиозных организаций**

**Л**укин Владимир Петрович, Помощник Управляющего Белгородской и Старооскольской епархии Русской Православной Церкви по юридическим вопросам и внешнеэкономическим связям.

В соответствии с пунктом 1 статьи 6 федерального закона «О свободе совести и о религиозных объединениях», 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.

В соответствии с пунктом 2 этой же статьи, религиозные объединения могут создаваться в форме религиозных групп и религиозных организаций. Религиозная организация, согласно статьи 8 закона, в отличие от религиозной группы,

имеет статус юридического лица.

Согласно пункта 3 статьи 50 ГК РФ религиозные организации по своей организационно-правовой форме являются некоммерческими организациями.

На религиозные организации распространяются все требования действующего законодательства, предъявляемые к юридическим лицам. Вместе с тем в последнее время приняты ряд нормативных документов регулирующих деятельность только религиозных организаций, в том числе приняты нормативные документы, регулирующие вопросы налогообложения религиозных организаций.

**Налог на прибыль**

В соответствии со статьей 246 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ),

религиозные организация являются налогоплательщиками налога на прибыль, но вместе с тем согласно пункта 2 статьи 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления на содержание некоммерческих организаций (а религиозная организация в соответствии со статьей 50 ГК РФ является некоммерческой организацией). А согласно пункта 2 статьи 251 НК РФ к указанным целевым поступлениям относится имущество (включая денежные средства) и (или) имущественные права, полученные религиозными организациями на осуществление уставной деятельности. Согласно подпункта 27 пункта 1 статьи 251 НК РФ, не будут учитываться при определении налоговой базы доходы религиозных организаций в виде имущества (включая денежные средства) и (или) имущественных прав, которые получены религиозной организацией в связи с совершением религиозных обрядов и церемоний, а также от реализации религиозной литературы и предметов религиозного назначения. Таким образом, статья 251 НК РФ позволяет не уплачивать религиозным организациям налог с прибыли, как полученной от проведения культовой деятельности и реализации предметов религиозного назначения и литературы, так и с поступивших религиозным организациям на осуществление уставной деятельности денежные средства и имущество, независимо от источника таких поступлений, но при условии: эти целевые поступления не должны относится к подакцизным товарам, целевые поступления должны быть использованы на достижение уставных целей религиозной организации и учет целевых поступлений религиозная организация обязана вести отдельно от других доходов. Вместе с тем, исходя из норм статьи 251 НК РФ, раздельный учет ведется только в случаях, если религиозная организация получает систематический доход от продажи подакцизных товаров, а также, если использует целевые поступления не на достижение уставных целей. Например, согласно типового устава Прихода Русской Православной Церкви к уставным целям Прихода относятся: проведение богослужений, таинств, обрядов, распространение православного вероучения, миссионерская деятельность, дела милосердия и благотворительности, паломничество, иная деятельность, соответствующая правилам и традициям Русской Православной Церкви.

То есть, например, если любые поступление в религиозную организацию денежных средств используются не по вышеперечисленным уставным целям, то только в этом случае ведется раздельный учет. В вопросе организации ведения раздельного учета необходимо руководствоваться статьей 313 НК РФ, согласно которой система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно. Порядок ведения налогового учета для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим распоряжением руководителя. Налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета. Таким образом, религиозная организация имеет право самостоятельно устанавливать учет не целевого использования целевых средств. Как правило, в религиозных организациях учет ведется согласно ведомости прихода и расхода денежных средств с разбивкой по направлениям: требы, продажа предметов религиозного назначения, литературы и т. д. Внесения в эту ведомость отдельных строк – приход – расход подакцизных товаров и не целевое использование поступивших целевых средств будет достаточно, для ведения раздельного учета, при условии, что соответственно на все доходы и расходы имеются в наличии соответствующие подтверждающие документы.

**Налог на добавленную стоимость**

В соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 129 НК РФ 3. Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) на территории Российской Федерации следующие операции:

1) реализация (передача для собственных нужд) предметов религиозного назначения и религиозной литературы (в соответствии с перечнем, утверждаемым Правительством Российской Федерации по представлению религиозных организаций (объединений), производимых и реализуемых религиозными организациями (объединениями), организациями, находящимися в собственности религиозных организаций (объединений), и хозяйственными обществами, уставный (складочный) капитал которых состоит полностью из вклада религиозных организаций (объединений), в рамках религиозной деятельности, за исключением подакцизных товаров и минерального сырья, а также организация и проведение указанными организациями религиозных обрядов, церемоний, молитвенных собраний или других культовых действий.

Перечень 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 (утв. постановлением Правительства РФ от 31 марта 2001 г. N 251) (с изменениями от 6 сентября, 3 декабря 2002 г.)

1. Предметы храмового пространства:

а) священные предметы, предметы религиозного поклонения, в том числе престолы, жертвенники, голгофы, антиминсы, потиры, дискосы, звездицы, копия, лжицы, иконы, канонические изображения, плащаницы, а также принадлежности и части, составляющие с этими предметами единое целое, в том числе облачения, покровы, иконные доски, ризы, рамки икон;

б) предметы храмового убранства и архитектурные элементы храма, в том числе иконостасы, царские и диаконские врата, аналои, киоты, сени, столы панихидные, купола, шары и конусы к купольной религиозной символике, паникадила, ограждения алтарные и клиросные, стасидии, подсвечники, семисвечники, кандила, светильники, лампады, баки и чаши водосвятные, ковчеги, седалища, кресла-троны, раки, гробницы, доски именные храмовые, решетки оконные храмовые, шкафы алтарные, ящики для свечей и огарков, а также принадлежности и части, составляющие с этими предметами единое целое, в том числе облачения для аналоя, стаканчики и поплавки для лампад.

2. Предметы, необходимые для отправления богослужений, обрядов и церемоний:

а) предметы религиозной символики и атрибутики, в том числе кресты всех разновидностей, панагии, медальоны, ладанки, жезлы, посохи, памятные знаки, ордена и медали религиозных организаций, хоругви, штандарты, вертепы рождественские, салфетки под пасхальные куличи, пасочницы, художественные пасхальные яйца, пояса с молитвами, а также праздничные подарочные наборы, составляемые из предметов в соответствии с настоящим перечнем;

б) вещества и предметы, необходимые для совершения богослужений и религиозных обрядов, в том числе свечи, елей, миро, лампадное масло, ладан, уголь кадильный, благовония, просфоры, артосы; колокола для церковных звонов (богослужебного назначения); венцы, крестильные наборы, кадила, кации, сионы, кропила, орлецы, печати для артоса и просфор, приборы для соборования, стручцы, дароносицы, дарохранительницы, рипиды, трехсвечники пасхальные, примикирии, дикирии, трикирии, херувимы, фонари церковные, оклады на евангелие, апостол и чиновник; блюда, ковши, кувшины, иные сосуды; кружки для пожертвований, купели, ладаницы, гребни архиерейские, ларцы; катапетасмы, завесы, четки, платы для причащения, илитоны; наборы для треб, погребальные принадлежности, в том числе погребальные наволочки, покрывала, подушки, комплекты из этих принадлежностей; покровцы, воздухи, рушники для омовения, наклейки требные, праздничные наклейки, закладки в богослужебную литературу;

в) одежда и головные уборы религиозного назначения:

богослужебные облачения, в том числе мантии архиерейские, стихари, фелони, епитрахили, пояса, поручи, набедренники, палицы, подризники, саккосы, омофоры, подсаккосники, митры, камилавки, сулки, а также элементы их отделки, в том числе позвонцы, скрижали, пуговицы облачения;

одежда и головные уборы церковно- и священнослужителей, в том числе рясы, подрясники, мантии монашеские, жилеты, пояса, скуфьи, клобуки, куколи, апостольники, параманы, платки, рубахи и платья монашеские, а также элементы их отделки;

специализированная одежда и головные уборы, в том числе фартуки, нарукавники, используемые при освящении престола, косынки храмовые, форменная одежда студентов духовных учебных заведений и других учреждений религиозных организаций.

3. Специализированные вспомогательные предметы, необходимые для хранения, установки, функционирования и перемещения предметов, указанных в пунктах 1 и 2 настоящего перечня, в том числе подставки, кронштейны, вешалки, держатели, древки, колпаки, накидки, накладки, пакеты, мешочки, полки, футляры, цепи, ящики, шкафы, носилки.

4. Издательская продукция религиозного назначения:

а) богослужебная литература, в том числе Священное Писание, чинопоследования, указания, ноты, служебники, требники, чиновники, каноники, минеи, а также молитвословы, религиозные календари, помянники, святцы;

б) богословские, религиозно-образовательные и религиозно- просветительские книжные издания;

в) официальная бланковая и листовая продукция религиозных организаций, в том числе отдельные молитвы, канонические изображения, изречения, открытки и конверты религиозных организаций, патриаршие и архиерейские послания и адреса, грамоты, приглашения, дипломы духовных учебных заведений, свидетельства о совершении таинств и паломничества.

5. Аудио- и видеоматериалы религиозного назначения, имеющие маркировку с полным официальным наименованием религиозной организации (далее именуются - аудио- и видеоматериалы):

а) аудио- и видеоматериалы, иллюстрирующие вероучение и соответствующую ему практику, в том числе богослужения, религиозные обряды, церемонии и паломничество;

б) аудио- и видеоматериалы богословского и религиозно-образовательного содержания (кроме анимационных, игровых (художественных) фильмов), содержащие пособия по обучению религии и религиозному воспитанию.

Необходимо обратить внимание обратить внимание на то, что в соответствии со

статьей 129 НК РФ освобождаются от уплаты НДС реализация предметов религиозного назначения не только самой религиозной организацией, но и коммерческой организацией, уставной капитал которой полностью состоит из вклада религиозной организации. А в соответствии с пунктом 15 статьи 129 НК РФ освобождается от НДС ремонтно-реставрационные работы храмов являющихся памятниками истории и культуры, но при условии, что организация, выполняющая эти работы, имеет лицензию на реставрацию памятников истории и культуры.

**Транспортный налог**

Согласно статьи 357 НК РФ, плательщиками транспортного налога являются лица, на которые зарегистрированы транспортные средства. Льготы для религиозных организаций, по взиманию данного налога, не предусмотрены. Таким образом, с транспортных средств, принадлежащих религиозным организациям необходимо уплачивать транспортный налог.

**Акцизы**

В соответствии со статьей 181 НК РФ, к подакцизным товарам относятся: спиртосодержащая и алкогольная продукция, пиво, табачная продукция и пр. (до 1 января 2003 года подакцизным товаром являлись и ювелирные изделия). В вопросе, являются ли, например, серебреные крестики и серебреные цепочки ювелирными изделиями и соответственно при их реализации возникает ли обязанность по уплате налогов, необходимо знать, что с 1 января 2003 года ювелирные изделия не являются подакцизным товаром и соответственно, например, серебряные крестики и цепочки не являются подакцизным товаром. До 1 января 2003 года ювелирные изделия признавались подакцизным товаром, однако, до 1 января 2003 года действовал пункт 8 статьи 181 НК РФ, согласно которого не признавались ювелирными изделиями предметы религиозного назначения (за исключением обручальных колец), предназначенные для использования при совершении религиозных обрядов и церемоний.

**Налог на имущество**

До 1 января 2004 года действовал федеральный закон «О налоге на имущество предприятий», в соответствии с которым от налога на имущество религиозных организаций, до 1 января 2004 года освобождалось все имущество религиозных организаций. С 1 января 2004 года вступила в действие глава 30 НК РФ. В соответствии со статьей 381 НК РФ этой главы, религиозные организации освобождаются от уплаты налога на имущество только в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности. Таким образом, все имущество религиозных организаций непосредственное не используемое в религиозных целях, подпадает под действие налога на имущество. Например, в монастыре, здание храма – непосредственно используется для осуществления религиозной деятельности и, следовательно, не подлежит обложению налогом на имущество, а, например, здание братского корпуса или общежития, непосредственно не используется в религиозной деятельности и, следовательно, подлежит обложению налогом на имущество. Вместе с тем, в соответствии со статьей 372 НК РФ, налог на имущество организаций является региональным налогом, то есть он устанавливается и вводится в действие в соответствии с Налоговым кодексом РФ и законами субъекта РФ. Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку в пределах, установленных главой 30 НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, форму отчетности по налогу. При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками. Таким образом, по просьбам религиозных организаций, законодательные (представительные) органы субъектов РФ имеют право устанавливать на территории соответствующего субъекта РФ льготы для религиозных организаций по оплате налога на имущество. Как правило, законодательные (представительные) органы субъектов РФ, устанавливают в таких случаях ставку по налогу в размере 0 %.

**О плате за землю**

В соответствии со статьей 12 ФЗ «О плате за землю» религиозные организации, на землях которых находятся храмы, являющиеся памятниками истории и культуры, полностью освобождаются от уплаты налога за землю. Таким образом, за использование земельных участков расположенных около вновь построенных храмов необходимо уплачивать налог за землю. Также необходимо учитывать, что если, например, дом священника расположен не в церковной ограде храма, который является памятником истории и культуры, то возникает обязанность по уплате налога за землю.

**Налог с продаж**

С 1 января 2004 года налог с продаж отменен.