

解读非营利组织免税资格认定 及办理免税注意事项

田志伟 刘厚兵

2014年1月29日,财政部和国家税务总局联合下发了《关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知》(财税[2014]13号,以下简称《认定通知》),自2013年1月1日起执行,《财政部 国家税务总局关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知》(财税[2009]123号)同时废止。现结合《财政部 国家税务总局关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知》(财税[2009]122号),就非营利组织免税资格认定管理及办理免税注意事项解读如下。

一、非营利组织五类收入为免税收入

根据《企业所得税法》第二十六条及《企业所得税法实施条例》(国务院令 第512号)第八十五条的规定,财税[2009]122号文明确,非营利组织的下列五类收入为免税收入:一是接受其他单位或者个人捐赠的收入;二是除《企业所得税法》第七条规定的财政拨款以外的其他政府补助收入,但不包括因政府购买服务取得的收入;三是按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费;四是不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入;五是财政部、国家税务总局规定的其他收入。注意,《企业所得税法实施条例》第八十五条规定:符合条件的非营利组织的收入,不包括非营利组织从事营利性活动取得的收入,但国务院财政、税务主管部门另有规定的

除外。根据上述规定,笔者认为,非营利性组织取得的以下两类收入不免税:一是不符合条件的非营利组织取得的收入不免税;二是非营利组织从事营利性活动取得的收入不免税。

我们知道,免税收入是指对企业的某些收入免于征税,即允许企业计算应纳税所得额时将这此收入从收入总额中减除。而《企业所得税法》首次在我国法律上确立了“不征税收入”概念,这和免税收入是有政策区别的。免税收入和不征税收入的最大区别在于,企业取得的不征税收入不属于营利性活动带来的经济利益,从税制原理上就不应缴纳企业所得税,而免税收入则是纳税人应税收入的组成部分,按照税制原理应当缴纳企业所得税,但国家出于某些特殊考虑而允许其免于纳税。因此,不征税收入不属于税收优惠,而免税收入则属于税收优惠。而且,对于非营利性组织上述免税收入,相关法律规章对不同收费行为有相关具体文件进行了规范。如民政部、国家发展改革委、监察部、财政部、国家税务总局、国务院纠风办六部门联合下发的《关于规范社会团体收费行为有关问题的通知》(民发[2007]167号)规定,社会团体的收费主要包括:社会团体会员费、行政事业性收费、经营服务性收费、捐赠收入等。收取会费时,使用省级财政部门印制的“社会团体会员费统一收据”;接受捐赠时,必须与捐赠人订立捐赠合同。公益性社会团体在接受捐赠时,应按照行

政管理级次分别使用由财政部或省、自治区、直辖市财政部门印制的公益性捐赠票据,并加盖本单位的印章。《营业税暂行条例实施细则》第十九条也明确,支付的行政事业性收费或者政府性基金,以开具的财政票据为合法有效凭证。因此,在进行非营利组织免税收入处理时,一定要审核该非营利组织是否符合上述相关规定,如果其本身就不符合非营利组织的条件,相应的免税收入就无从谈起。

二、非营利组织免税资格要符合条件

《认定通知》规定,享受免税资格的非营利组织,必须同时满足以下九个认定条件:一是组织范围限定性。必须是依照国家有关法律法规设立或登记的事业单位、社会团体、基金会、民办非企业单位、宗教活动场所以及财政部、国家税务总局认定的其他组织。二是活动范围特定性。必须从事公益性或者非营利性活动(《认定通知》删除了财税[2009]123号文“且活动范围主要在中国境内”的规定)。三是支出范围合理性。取得的收入除用于与该组织有关的、合理的支出外,全部用于登记核定或者章程规定的公益性或者非营利性事业。四是开支范围特定性。财产及其孳息不用于分配,但不包括合理的工资薪金支出。五是财产用途公益性。按照登记核定或者章程规定,该组织注销后的剩余财产用于公益性或者非营利性目的,或者由

登记管理机关转赠给与该组织性质、宗旨相同的组织，并向社会公告。六是投入人对财产权利不可享有性。投入人对投入该组织的财产不保留或者享有任何财产权利。本款所称投入人是指除各级人民政府及其部门外的法人、自然人和其他组织。七是人员工资限定性。工作人员工资福利开支控制在规定的比例内，不变相分配该组织的财产。其中：工作人员平均工资薪金水平不得超过上年度税务登记所在地人均工资水平的两倍，工作人员福利按照国家有关规定执行。八是年检必须合格。除当年新设立或登记的事业单位、社会团体、基金会及民办非企业单位外，事业单位、社会团体、基金会及民办非企业单位申请前年度的检查结论为“合格”。九是财务核算要严格区分。对取得的应纳税收入及其有关的成本、费用、损失应与免税收入及其有关的成本、费用、损失分别核算。

提醒注意的是，与《企业所得税法实施条例》第八十四条规定相比，《认定通知》对符合条件的非营利组织认定标准更加细化，所要满足的条件也增加了两条。同时，其与享受税前扣除政策的公益性社会团体认定条件是有区别的，两者不能混淆。

三、免税资格需审批并报送相关材料

《认定通知》对其审批事项及有效期进行了明确。其中，经省级(含省级)以上登记管理机关批准设立或登记的非营利组织，应向其所在地省级税务主管机关提出免税资格申请(复审申请)；经市(地)级或县级登记管理机关批准设立或登记的非营利组织，分别向其所在地市(地)级或县级税务主管机关提出免税资格申请(复审申请)。同时，《认定通知》规定，申请(包括复审申请)享受免税资格的非营利组织，需报送以下八个方面的材料：一是申请报告；二是事业单位、社会团体、基金会、民办非企业单位的组织章

程或宗教活动场所的管理制度；三是税务登记证复印件；四是非营利组织登记证复印件；五是申请前年度的资金来源及使用情况，公益活动和非营利活动的明细情况；六是具有资质的中介机构鉴证的申请前会计年度的财务报表和审计报告；七是登记管理机关出具的事业单位、社会团体、基金会、民办非企业单位申请前年度的年度检查结论；八是财政、税务部门要求提供的其他材料。

需要注意的是，《认定通知》重申非营利组织免税优惠资格的有效期为5年。非营利组织应在期满前3个月内提出复审申请，不提出复审申请或复审不合格的，其享受免税优惠的资格到期自动失效。同时，为使政策真正落实，《认定通知》还要求，财政、税务部门按照上述管理权限，对非营利组织享受免税的资格联合进行审核确认，并定期予以公布。

四、非营利组织要按期进行纳税申报

《认定通知》规定，非营利组织必须按照《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)及《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》(以下简称《实施细则》)等有关规定，办理税务登记，按期进行纳税申报。取得免税资格的非营利组织应按照规定向主管税务机关办理免税手续，免税条件发生变化的，应当自发生变化之日起十五日内向主管税务机关报告；不再符合免税条件的，应当依法履行纳税义务；未依法纳税的，主管税务机关应当予以追缴。这些都是征管法及其细则所规定的内容。而且，非营利组织享受免税优惠按税收管理体制经有权法定机关批准后方可获得；减、免税未经批准前，纳税人应当照常依法履行纳税义务。虚构事实，骗取减、免税的，将被追回获得的减、免税。取得免税资格的非营利组织注销时，剩余财产处置违反本通知第一条第五项规定的，主管税务机关应追缴其应

纳企业所得税款。

同时，《认定通知》要求主管税务机关应根据非营利组织报送的纳税申报表及有关资料进行审查，当年符合《企业所得税法》及其《实施条例》和有关规定免税条件的收入，免于征收企业所得税；当年不符合免税条件的收入，照常征收企业所得税。主管税务机关在执行税收优惠政策过程中，发现非营利组织不再具备免税条件的，应及时报告核准该非营利组织免税资格的财政、税务部门，由其进行复核。核准非营利组织免税资格的财政、税务部门根据其管理权限，对非营利组织的免税优惠资格进行复核，复核不合格的，取消其享受免税优惠的资格。

五、六种情形之下将被取消免税资格

《认定通知》明确，已认定的享受免税优惠政策的非营利组织有下述情况之一的，应取消其资格：情形一、事业单位、社会团体、基金会及民办非企业单位逾期未参加年检或年度检查结论为“不合格”的；情形二、在申请认定过程中提供虚假信息的；情形三、有逃避缴纳税款或帮助他人逃避缴纳税款行为的；情形四、通过关联交易或非关联交易和服务活动，变相转移、隐匿、分配该组织财产的；情形五、因违反《税收征管法》及其《实施细则》而受到税务机关处罚的；情形六、受到登记管理机关处罚的。

《认定通知》对被取消免税资格后重新申请期限进行了严格限定，如因上述第(一)项规定的情形被取消免税优惠资格的非营利组织，财政、税务部门在一年内不再受理该组织的认定申请；因上述规定的除第(一)项以外的其他情形被取消免税优惠资格的非营利组织，财政、税务部门在五年内不再受理该组织的认定申请。■

(作者单位：江西省赣县地方税务局)

责任编辑 陈利花