

УДК 336.201

М.В. Князева, Л.С. Гринкевич**СИСТЕМНЫЙ ПОДХОД К ФОРМИРОВАНИЮ
СОЦИАЛЬНО-ЭФФЕКТИВНОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ
В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Требуется реформирование существующей системы налогообложения некоммерческих организаций, позволяющее обеспечить согласованность интересов участников экономических отношений и оптимизировать затраты в процессе налогового администрирования путем создания упорядоченной и экономически обоснованной системы налогообложения с присущими ей механизмами социально-экономической эффективности, социальной справедливости и прозрачности. В статье рассматривается авторский подход к формированию социально-эффективной системы налогообложения некоммерческих организаций в Российской Федерации.

Ключевые слова: некоммерческие организации, социально-эффективная система налогообложения.

Некоммерческий сектор экономики, представленный большим многообразием организационно-правовых форм, в силу своей общественной значимости и социальной направленности деятельности требует особого подхода к налогообложению.

В современных условиях деятельность некоммерческих организаций (НКО) в России получила широкое распространение в социально-экономической жизни и признание общества. Данные факты подтверждаются количественным ростом НКО за последние двенадцать лет, на конец 1998 г. их количество составляло 236 795 организаций [1. С. 31], в 2002 г. – 488 240 НКО, в 2006 г. – 583 722 НКО, в 2010 г. – 700 300 [2]. Наметившиеся тенденции роста и развития некоммерческого сектора в различных отраслях экономики сложились в результате реализации целенаправленной государственной политики, что послужило толчком для расширения масштабов реализуемых социальных программ и благотворительных проектов. Тем самым была расширена социальная область функционирования некоммерческих организаций, куда вошли сфера образования, наука, просветительская деятельность, социальная работа и защита, юридические услуги, правовая помощь. Высокая динамика доли НКО в ВВП в абсолютном и относительном выражении в некоторых направлениях за последние годы стала сопоставимой с весом отдельных отраслей российской экономики.

Однако обозначенные тенденции развития НКО в России и результаты их социально-экономической деятельности позволяют сделать вывод о том, что потенциал некоммерческого сектора остается существенно не раскрытым и является зависимым от государства в силу ряда причин, сдерживающих его нормальное функционирование. Определяя факторы, сдерживающие развитие, можно выделить два блока основных проблем и вопросов.

Во-первых, экономические и организационные проблемы функционирования сектора некоммерческих организаций, которые приводят к снижению использования ресурсов НКО, возрастанию нагрузки на государство и торможению темпов прироста частных поступлений в негосударственный сектор экономики.

Во-вторых, отсутствие продуманной налоговой политики и системного подхода к налогообложению некоммерческого сектора, а также пробелы в существующем налоговом законодательстве в отношении некоммерческих организаций, которые не способствуют выполнению НКО своих социальных функций и не стимулируют развитие благотворительной деятельности, а именно:

- проблемы, касающиеся социального аспекта налогообложения;
- вопросы дискриминационного характера налогообложения;
- вопросы толкования, точности и определенности применения норм налогового законодательства;
- проблемы высокой налоговой нагрузки;
- вопросы налогового администрирования.

Исследуя основные направления налоговых преобразований за последние годы по отношению к некоммерческим организациям, можно отметить, что они были направлены на формирование универсальной системы налогообложения для коммерческих и некоммерческих организаций и минимизацию налоговых преференций. В связи с чем существующие льготы для некоммерческих организаций в России приобрели несистемный характер и предусмотрены либо для определенных категорий налогоплательщиков, либо по отдельным видам налогов, а с момента вступления в силу второй части НК РФ было отменено значительное количество льгот по налогам, которые учитывали социальные, отраслевые и региональные особенности деятельности некоммерческих организаций. Первостепенное значение приобретают и вопросы социальной направленности расходов в целях налогообложения предпринимательской деятельности. В современной российской системе налогообложения НКО не предусмотрено специального режима налогообложения для некоммерческих организаций, и все НКО, являясь субъектами налоговых отношений, исчисляют и уплачивают налоги, как и коммерческие организации, в соответствии с действующим законодательством, поэтому их налогообложение определяется наличием предпринимательской деятельности.

Таким образом, спорные моменты в налогообложении НКО, порожденные отсутствием продуманной налоговой политики и системного подхода, определяют необходимость реформирования системы налогообложения некоммерческого сектора в Российской Федерации путем поиска новых подходов к налогообложению, учитывающих социальную направленность деятельности некоммерческих организаций.

Рассматривая опыт налогообложения «добровольческих» организаций многих зарубежных стран, можно отметить, что он базируется на различных подходах к определению общественной пользы и соответствующих видов осуществляемой деятельности. В странах с развитой экономикой созданы благоприятные законодательные, в том числе налоговые, условия для неправительственного некоммерческого сектора, а также осуществляются различ-

ные формы поддержки в виде вычетов, налоговых кредитов, целевого финансирования, консультирования, совместных проектов, но основным принципом налогообложения зарубежного некоммерческого сектора являются налоговые льготы как донорам НКО, так и самим НКО.

Предлагаемые в научной литературе теоретико-методические подходы к реформированию системы налогообложения некоммерческих организаций в Российской Федерации сосредоточены на внесении изменений по отдельным налогам, например по налогу на прибыль организаций, НДС и т.д., и направлены на внесение изменений в существующую систему налогообложения путем увеличения налоговых льгот и введения нового специального режима для НКО.

Многие авторы предлагают для создания новых налоговых условий для НКО в России использовать положительный опыт зарубежных стран, основанный на различных подходах к определению общественной пользы и учитывающий специфику деятельности некоммерческого сектора.

Анализируя существующие теоретико-методические подходы, авторы вносят свои предложения, касающиеся процесса реформирования системы налогообложения некоммерческих организаций в Российской Федерации.

Во-первых, необходимо более четко выделить квалифицирующие признаки некоммерческих организаций, так как существующее деление хозяйствующих субъектов на коммерческие и некоммерческие организации в РФ выражает цели их основной деятельности, а не виды деятельности.

Во-вторых, систематизировать некоммерческие организации путем использования многокритериальной классификации, в которую будут включены параметры, характеризующие экономические интересы некоммерческих организаций, такие как экономическая цель, виды деятельности, характер услуг, финансирование, форма собственности, объем прав учредителей (участников), масштаб деятельности, способ управления, источники формирования имущества, целевая аудитория, условия финансово-хозяйственной деятельности, инструменты деятельности.

В-третьих, на основе существующих теоретико-методических подходов, проведенной систематизации и классификации некоммерческих организаций разработать модель концепции налогообложения НКО, определив ее базовые принципы, задачи, направления развития и способы реализации, которая, с одной стороны, позволит построить социально-эффективную систему налогообложения некоммерческого сектора в Российской Федерации для стимуляции их экономической деятельности, а с другой – обеспечит государство финансовыми ресурсами.

Под социально-эффективной системой налогообложения некоммерческих организаций авторами признается такая организация налоговой системы, которая обеспечивает согласованность интересов участников экономических отношений: государства, общества и некоммерческих организаций, осуществляющих общественно полезную деятельность, направленную на поддержание и развитие общественного блага и социально-ориентированной экономики, оптимизирует затраты в процессе налогового администрирования и гарантирует прозрачность экономической информации.

При этом авторское определение общественно полезной деятельности некоммерческих организаций в Российской Федерации для целей налогообложения звучит следующим образом – это любая законная деятельность, направленная на поддержание и развитие общественного блага путем оказания содействия развитию начинаний в таких сферах, как здравоохранение, демографическая политика и политика народосбережения, наука, инновационная деятельность, физическая культура и спорт, образование, культура и средства массовой информации, рынок труда, социальные институты, социальная и молодежная политика, пенсионная система, экологическая безопасность экономики, экология человека, защита прав и законных интересов граждан и любая другая деятельность, направленная на благо общества.

Социально-эффективная система налогообложения НКО позволит обеспечить быстрый рост и благоприятное развитие некоммерческого сектора в целях реализации приоритетных направлений социально-экономического развития России и повышения уровня общественного благосостояния, а также успешно выполнять некоммерческими организациями часть возложенных на государство функций, стимулируя их предпринимательскую деятельность.

Основу социально-эффективной системы налогообложения НКО должны составлять принципы социально-экономической эффективности, социальной справедливости и прозрачности экономической информации, которые не реализованы в настоящей налоговой системе НКО:

1) принципы социально-экономической эффективности:

- сочетание экономической и социальной эффективности в некоммерческом секторе, которое обеспечит мобилизацию достаточных финансовых ресурсов для выполнения социальных целей и задач;

- налоги, исчисляемые и уплачиваемые некоммерческими организациями, должны быть эффективными с точки зрения самоокупаемости, т. е. суммы, собираемые государством по налогам, должны превышать затраты на их администрирование, включающие в себя сбор, взимание и контроль;

- дифференцированность подходов к налогообложению должна определяться критериями общественно полезной деятельности, осуществляемой НКО;

- упорядочение и упрощение налогового законодательства применительно к деятельности НКО приведут к увеличению доходов бюджета за счет легализации коммерческой деятельности некоммерческих организаций;

- синтезирование социального, экономико-стимулирующего и бюджетно-финансового эффектов при формировании социально-эффективной системы налогообложения НКО;

2) принципы социальной справедливости:

- четкое разделение основной уставной деятельности и разрешенной законом предпринимательской деятельности, осуществляемой с целью привлечения денежных средств для выполнения уставных задач;

- возможное (частичное) отнесение статей доходов к целевым поступлениям для целей налогообложения, регламентированным НК РФ, взамен на усиление составляющей контроля за надлежащим использованием средств;

- обеспечение справедливых пропорций уровней налоговой нагрузки в разрезе видов общественно полезной деятельности, осуществляемой НКО;

– установление одинаковых налоговых льгот для всех – НКО исполнителей государственных программ, финансируемых из бюджетов и осуществляемых на основе конкурса, вне зависимости от размера и доходов НКО;

3) принципы прозрачности экономической информации:

– поддержка некоммерческих организаций в виде преференций и льгот становится прозрачной с целью осуществления контроля адресности льгот;

– предоставление налоговых льгот должно сопровождаться, с одной стороны, прозрачностью отчетности некоммерческих организаций, а с другой – контролем со стороны государства и общества;

– регулярная публикация отчетности о деятельности НКО о получаемых субсидиях в виде благотворительных взносов, донорских поступлений, грантов, специального налогового режима с целью достоверности источников финансирования и направлениях их использования.

Социально-эффективная система налогообложения некоммерческих организаций позволит синтезировать социальный, экономико-стимулирующий и бюджетно-финансовый эффекты, представленные в табл. 1.

Таблица 1. Ожидаемые эффекты при формировании социально-эффективной системы налогообложения некоммерческих организаций

Социальный эффект	Экономико-стимулирующий эффект	Бюджетно-финансовый эффект
Обеспечение занятости и самозанятости населения путем вовлечения в активную экономическую деятельность Обеспечение занятости социально уязвимых групп населения Повышение общественного благосостояния людей Развитие человеческого капитала Развитие благотворительного и добровольческого движения Вовлечение в благотворительную и добровольческую деятельность представителей коммерческого сектора экономики, доноров, благотворителей, филантропов Идейно-патриотическая мотивация людей по объединению усилий и содействию приносить пользу, создавать и сострадать	Освоение новых видов деятельности, технологий работы и расширение деятельности государства по решению социальных проблем. Внедрение современных методов социальной работы в область государственной и муниципальной политики Оказание услуг по заказу государства Способствование эффективности работы различных государственных служб и судебной системы через механизмы общественного контроля Увеличение числа некоммерческих организаций, осуществляющих общественно полезную деятельность, направленную на поддержание и развитие общественного блага и социально-ориентированной экономики	Рост доходов бюджетной системы Российской Федерации и оптимизация финансовых потоков в бюджетной системе Формирование и использование финансовых ресурсов социального назначения Финансовое самообеспечение некоммерческих организаций

Для успешного функционирования системы необходимо определять результативность представленной модели посредством реализации ее налоговых функций. Поэтому, соглашаясь с методическими подходами к определению функций налоговой системы, предложенными В.Г. Пансковым [3], С.Г. Пепеляевым [4. С. 37], А.В. Брызгалиным [5. С. 60], О. Горбуновой и др. [6. С. 266], авторы считают возможным представить оценку результативности в социально-эффективной системе налогообложения некоммерческих организаций

на основе предложенных показателей (табл. 2), систематизированных в соответствии с функциональным назначением налоговой системы в экономике.

Таблица 2. Показатели оценки результативности в социально-эффективной системе налогообложения некоммерческих организаций

Социально-эффективная система налогообложения НКО с позиции реализации функций налоговой системы	Показатели оценки результативности
Фискальная функция, обеспечивающая доходную часть бюджетной системы	Объем (руб.) налоговых поступлений от некоммерческих организаций в доходную часть бюджета РФ Доля (%) налоговых поступлений от некоммерческих организаций в общем объеме налоговых поступлений доходной части федерального бюджета РФ Доля (%) налоговых поступлений от некоммерческих организаций в общем объеме налоговых поступлений доходной части бюджета субъектов РФ Доля (%) налоговых поступлений от некоммерческих организаций в общем объеме налоговых поступлений доходной части муниципальных бюджетов РФ
Стимулирующая функция, оказывающая воздействие на экономические процессы в стратегически приоритетном направлении	Прирост количества зарегистрированных некоммерческих организаций, осуществляющих общественно полезную деятельность, направленную на развитие социально-ориентированной экономики Объем оказанных услуг для нужд государства по решению социальных проблем и развитию человеческого потенциала Увеличение числа налоговых механизмов, позволяющих некоммерческим организациям выполнять часть возложенных на государство функций, стимулируя их предпринимательскую деятельность
Контрольная функция, обеспечивающая воспроизводство налоговых отношений между государством и налогоплательщиками	Количество поставленных на налоговый учет некоммерческих организаций Темпы прироста (выбытия) налогоплательщиков – некоммерческих организаций Темпы прироста налоговых поступлений от налогоплательщиков некоммерческого сектора экономики Задолженность по налогам и сборам Коэффициент собираемости налогов, исчисляемых и уплачиваемых некоммерческими организациями Суммы выявленных недоимок и доначисленных налогов, пеней, штрафов по результатам проведения мероприятий налогового контроля
Регулирующая функция, отражающая роль налогов в регулировании макроэкономических процессов	Доли ВВП в абсолютном и относительном выражении, отражающего роль некоммерческого сектора в экономике Социальные трансферты в натуральной форме, предоставляемые НКО, обслуживающими домашние хозяйства, в составе фактического конечного потребления домашних хозяйств Доля НКО, обслуживающих домашние хозяйства, в структуре использования ВВП Уровень налоговой нагрузки некоммерческих организаций в зависимости форм собственности и видов осуществляемой деятельности Пропорции распределения налоговых поступлений между уровнями бюджетной системы РФ
Социальная функция, обеспечивающая уровень общественного благосостояния	Уровень благосостояния населения Количество занятого населения в некоммерческом секторе экономики Количество социально уязвимых групп населения, занятых в некоммерческой сфере Прирост уровня жизни населения Доступность услуг, оказываемых некоммерческими организациями

Реализация предложенного системного подхода позволит разработать теоретико-методические положения и рекомендации по формированию социально-эффективной системы налогообложения некоммерческих организаций, обеспечивающей согласованность интересов участников экономических отношений: государства, общества и некоммерческих организаций, осуществляющих общественно полезную деятельность, направленную на поддержание и развитие общественного блага и социально-ориентированной экономики.

Литература

1. *Шекова Е.Л.* Экономика и менеджмент некоммерческих организаций: Учеб. пособие. СПб.: Финансы, 2003. 172 с.
2. *Аморин К.С.* Деятельность общественных объединений // Деньги и благотворительность. 2010. № 1. С. 13–14.
3. *Пансков В.Г.* Еще раз о назревших изменениях в российской налоговой политике // Российский экономический журнал. 1994. №3. С. 18–19.
4. *Пепеляев С.Г.* Налоговое право: Учеб. пособие. М.: ИД «ФБК-Пресс», 2002. 608 с.
5. *Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н., Попов О.Н.* Функции налогообложения // Налоги и налогообложение / Под ред. А.В. Брызгалина. М.: Аналитика-пресс, 1997. 333 с.
6. *Горбунова О., Карасева М., Крохина Ю. и др.* Финансовое право: Учебник / Под ред. Н.И. Химичевой. М.: Юрист, 1999. 600 с.