

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

5.2.4. Финансы

УДК 336.027

DOI 10.37493/2307-907X.2022.5.4

Бескоровайная Наталья Станиславовна

ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОБЩЕСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

В статье обоснованы рекомендации по совершенствованию налогового механизма регулирования деятельности общественных организаций как особой группы налогоплательщиков, исследованы проблемы в деятельности общественных организаций в Российской Федерации с применением экономико-статистического и др. методов научного познания. Также обосновано выделение общественных организаций в отдельную категорию налогоплательщиков. Установлена противоречивость законодательства о составе организационно-правовой формы общественных организаций. Выявлено противоречие между общественным характером деятельности и недостаточностью источников их финансирования за счет членских взносов и пожертвований. Сделаны выводы о необходимости освобождения общественных организаций от налоговых платежей, понижении тарифов взносов на социальное страхование при выполнении установленных условий по размерам организации, а также в отношении ведения приносящей доход деятельности, об исключении профсоюзных организаций и политических партий из состава общественных организаций.

Ключевые слова: общественные организации, финансирование общественных организаций, налог на прибыль организаций, упрощенная система налогообложения, налоговые льготы.

Natalia Beskorovainaia

PROBLEMS OF TAXATION OF PUBLIC ORGANIZATIONS

The article substantiates recommendations on improving the tax mechanism for regulating the activities of public organizations as a special group of tax payers, the problems in the activities of public organizations in the Russian Federation with the use of economic and statistical, etc. are investigated methods of scientific cognition. The allocation of public organizations into a separate category of taxpayers is also justified. The inconsistency of legislation on the composition of the organizational and legal form of public organizations has been established. The contradiction between the general nature of activities and the insufficiency of sources of their financing through membership fees and donations has been revealed. Conclusions are drawn about the need to exempt public organizations from tax payments, to lower the rates of social insurance contributions if the established conditions are met for the size of the organization, as well as with respect to conducting income-generating activities, to exclude trade union organizations and political parties from public organizations.

Key words: public organizations, financing of public organizations, corporate income tax, simplified taxation system, tax benefits.

Введение / Introduction. В связи с трансформацией экономики страны, обусловленной принятыми со стороны зарубежных государств санкциями, наличием нерешенных социальных проблем усиливается роль некоммерческих организаций, являющихся также средством привлечения граждан к решению актуальных задач и способствующих стабильному развитию политических институтов.

На 01.01.2022 в Российской Федерации зарегистрировано 603,5 тыс. некоммерческих организаций – юридических лиц (по данным ФНС России), в том числе Министерством юстиции РФ – 211,9 тыс. ед., или 35,1 % от общего количества [9]. В специальном порядке Министерство юстиции регистрирует автономные некоммерческие организации, фонды, некоммерческие партнерства, объединения юридических лиц (ассоциации, союзы), общественные организации и др.

Наибольшую долю некоммерческих организаций составляют общественные организации. Учитывая их значение для эффективного выполнения государством социальных функций, представляется актуальными проблемы недостаточности финансовых ресурсов для их деятельности и влияния налоговой нагрузки на выполнение ими уставных задач.

Материалы и методы / Materials and methods. Для исследования использованы труды российских и зарубежных ученых в области налогообложения некоммерческих организаций, материалы, представленные на сайтах ФНС России, Министерства юстиции Российской Федерации, ФСГС Российской Федерации, законодательные и другие нормативные акты, регламентирующие деятельность органов государственной власти, некоммерческих организаций, отчетность некоммерческих организаций. Поставленные в публикации задачи предопределили использование совокупности методов исследования, включающей институциональный, системный, структурно-функциональный, экономико-статистический и другие инструменты научного познания.

Результаты и обсуждение / Results and discussion. Правовые основы деятельности общественных организаций. В соответствии со ст. 50 Гражданского кодекса РФ некоммерческие организации (НКО) не преследуют цели извлечения прибыли и не распределяют полученную прибыль между участниками.

В настоящее время разнообразие форм НКО, представленное в законодательстве, не является системным, отсутствуют единые принципы их классификации. Наличие разнообразных уставных целей предопределило существование большого количества разнородных организационно-правовых форм НКО, очень различающихся также по видам деятельности, источникам финансирования, форме собственности, размерам и финансовому состоянию.

Российское законодательство в составе НКО выделяет социально ориентированные некоммерческие организации, которые в соответствии с пп. 9 п. 1 ст. 31.1 федерального закона «О некоммерческих организациях» осуществляют «деятельность в области образования, просвещения, науки, культуры, искусства, здравоохранения, профилактики и охраны здоровья граждан, пропаганды здорового образа жизни, улучшения морально-психологического состояния граждан, физической культуры и спорта и содействие указанной деятельности, а также содействие духовному развитию личности» [5], и др. виды деятельности. Эта статья предусматривает в числе прочих такую форму поддержки социально ориентированных некоммерческих организаций со стороны государства и муниципалитетов, как предоставление льгот по уплате налогов и сборов.

Особое внимание к социально ориентированным НКО связано с тем, что государство не может удовлетворить все потребности населения в социальных услугах и должно передавать часть своих функций в этой сфере некоммерческим организациям. Исследования показали, что при определенных обстоятельствах НКО «являются социально оптимальным механизмом обеспечения благ и услуг, выгоды от которых трудно наблюдать или измерить» [10, с. 445].

Деятельность общественных организаций (ОО) регламентируется Гражданским кодексом РФ и федеральным законом от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях» [6]. В соответствии с этим законом к общественным объединениям относятся:

- 1) общественная организация;
- 2) общественное движение;
- 3) общественный фонд;
- 4) общественное учреждение;
- 5) орган общественной самодеятельности;
- 6) политическая партия.

В ст. 50 ГК РФ список общественных организаций понимается широко – в их состав включаются профсоюзы, политические партии, органы общественной самодеятельности, территориальные общественные самоуправления.

В соответствии с законодательством общественные организации могут быть образованы и зарегистрированы в Министерстве юстиции РФ без статуса юридического лица. Поэтому более полное представление о количестве созданных общественных организаций можно иметь на основании сведений Министерства юстиции РФ [2]. В таблице 1 представлена структура общественных объединений в Российской Федерации по состоянию на 19.07.2022 г.

Таблица 1

Структура общественных объединений в Российской Федерации в 2022 г.¹

Организационно-правовая форма	Количество	Структура, %
Зарегистрировано НКО организационно-правовых форм:		
общественная организация	59 052	73,5
общественное движение	1 459	1,8
общественный фонд	1 759	2,2
общественное учреждение	398	0,5
орган общественной самодеятельности	106	0,1
политическая партия	1 942	2,4
профессиональный союз	15 661	19,5
Всего	80 377	100,0

В составе общественных объединений общественные организации занимают наибольший удельный вес – 73,5 %, а вместе с политическими партиями и профессиональными союзами – 95,4 %.

Согласно ст. 7 федерального закона от 19.05.1995 г. № 82-ФЗ «Об общественных объединениях», общественные организации создаются для совместной деятельности с целью защиты общих интересов объединившихся граждан и др. уставных целей. Популярность этой организационно-правовой формы объясняется:

- легкостью образования (можно без регистрации юридического лица);
- мотивацией членов организации к получению определенных общественных благ и защите их интересов посредством членства в общественной организации;
- возможностью получать пожертвования и др. источники финансирования;
- независимостью в управлении финансовыми средствами, которые используются для достижения уставных целей и на содержание ОО;
- общественной и социальной значимостью деятельности.

Различия между организационно-правовыми формами общественных объединений представлены в таблице 2.

Таблица 2

Основные характеристики различных организационно-правовых форм общественных объединений²

Характеристики	Общественная организация	Общественное движение	Общественный фонд	Общественное учреждение	Орган общественной самодеятельности	Политическая партия
Членство	есть	нет	нет	нет	нет	есть
Цели деятельности	защита общих интересов и достижение уставных целей	социальные, политические и иные общественно полезные цели	Формирование имущества на основе добровольных взносов, иных поступлений и использование его на общественно полезные цели	оказание конкретного вида услуг, отвечающих интересам участников и соответствующих уставным целям	совместное решение различных социальных проблем, возникающих у граждан по месту жительства, работы или учебы	участие граждан в политической жизни общества, представление интересов граждан в органах государственной и муниципальной власти

1 Составлено автором по информации [2]

2 Составлено автором по [6]

Характеристики	Общественная организация	Общественное движение	Общественный фонд	Общественное учреждение	Орган общественной самодеятельности	Политическая партия
Членство	есть	нет	нет	нет	нет	есть
Собственники имущества	Общественные организации – юридические лица. Собственниками имущества подразделений ОО является организация в целом	постоянно действующие руководящие органы, указанные в уставах	постоянно действующие руководящие органы, указанные в уставах	осуществляет право оперативного управления переданным имуществом	органы общественной самодеятельности – юридические лица	Политическая партия в целом. Региональные отделения имеют право оперативного управления имуществом
Высший руководящий орган	съезд (конференция) или общее собрание	съезд (конференция) или общее собрание	руководящий орган формируется учредителями, либо путем избрания участниками на общем собрании	управление учреждением осуществляется лицами, назначенными учредителями	самоуправление в соответствии с уставом, принятым на собрании учредителей	съезд политической партии
Ответственность за нарушение законодательства	Если общественное объединение – юридическое лицо, оно несет ответственность. Если ОО не имеет прав юридического лица, то ответственность несут руководители.					

Таким образом, общественные организации отличаются от других организационно-правовых форм членством, возможностью личного присвоения общественных благ и защиты личных и коллективных интересов, свободой в определении способов ведения деятельности, а также тем, что основным источником средств для их деятельности являются членские взносы. Это имеет значение для идентификации группы налогоплательщиков, которым может быть оказана государственная поддержка в виде налоговых льгот.

В настоящее время образовано большое количество разнородных общественных организаций, которые различаются по уставным целям, видам деятельности, источникам финансирования, размерам имущества. Например, в Ставропольском крае к ним относятся Ставропольская краевая региональная общественная организация «Всероссийское общество инвалидов» с величиной баланса 1,0 млн руб. (в 2021 г.), Ставропольское краевое отделение общероссийской общественной организации малого и среднего предпринимательства «ОПОРА России» (71 тыс. руб.), несколько обществ защиты прав потребителей, общественная организация «Федерация ТХЭКВОНДО Ставропольского края» с валютой баланса 0 руб. (как и других спортивных федераций), Общественная организация «Межрегиональный клуб любителей животных» с валютой баланса 0 руб. и др. Очевидно, что имущество у большинства этих организаций незначительно или вовсе отсутствует.

На основании закона членами общественной организации могут быть как физические, так и юридические лица – общественные объединения; высшим руководящим органом является съезд или общее собрание, постоянно действующим руководящим органом – выборный коллегиальный орган. Общественным объединениям предоставлено право самостоятельно определять свою внутреннюю структуру, цели, формы и методы деятельности.

Как и другие виды общественных объединений, общественные организации могут быть зарегистрированы как юридические лица, открывать расчетные счета в банках. В противном случае они не имеют прав юридического лица. На наемных работников этих организаций распространяется законодательство о труде и социальном страховании.

Предпринимательскую деятельность общественные объединения могут осуществлять лишь постольку, поскольку это служит достижению уставных целей и соответствует этим целям. Им предоставлено право создавать хозяйственные товарищества, общества и иные хозяйственные организации, которые уплачивают обязательные платежи в соответствии с законодательством

Российской Федерации. Полученные от такой деятельности доходы не могут распределяться между членами и участниками объединений и должны использоваться только на уставные или благотворительные цели.

Надзор за деятельностью общественных объединений осуществляет прокуратура Российской Федерации.

Создаются общественные объединения в соответствии с территориальным принципом как общероссийские, межрегиональные, региональные и местные. В регионах общественные организации представлены отделениями всероссийских организаций (ДОСААФ России, Общероссийской общественной организации «Красный крест», Всероссийского общества инвалидов, общероссийской общественной организации малого и среднего предпринимательства ОПORA России, Всероссийского общества охраны памятников истории и культуры и др.) и региональными (например, спортивными федерациями по видам спорта, обществами защиты прав потребителей), а также местными ОО. При этом деятельность региональных и местных структурных подразделений организуется в соответствии с уставными целями всероссийских ОО, собственником имущества также является организация в целом.

Примером региональных общественных организаций являются аккредитованные спортивные федерации, создаваемые и осуществляющие деятельность в соответствии с федеральным законом от 04.12.2007 № 329-ФЗ «О физической культуре и спорте в Российской Федерации» и другими нормативными актами. На них возлагаются обязанности: развитие определенных видов спорта на территории субъекта федерации в соответствии с программами развития соответствующих видов спорта; разработка этих программ; проведение региональных соревнований; подготовка и формирование спортивных сборных команд и др. В соответствии с законом они должны проходить государственную аккредитацию, обязательным условием которой является наличие статуса юридического лица; должны быть членами общероссийских спортивных федераций по соответствующим видам спорта. Законом определены также их права и обязанности, основные положения устава.

Таким образом, значительная часть ОО является обязательным элементом государственного регулирования экономики («ОПORA России», общества защиты прав потребителей и др.), трудовых отношений (профсоюзные организации), социальных (Всероссийское общество инвалидов и др.) и политических отношений (политические партии и др.). Их деятельность регламентирована нормативно-правовыми актами Российской Федерации и ее субъектов, подлежит в отношении некоторых из них, имеющих социальное значение, регулированию и контролю со стороны исполнительных органов власти соответствующего уровня.

Деятельность общественных организаций необходима для эффективной реализации задач государственного регулирования в определенных сферах. Например, общественные организации инвалидов являются единственной упорядоченной социальной структурой, предоставляющей достоверную информацию о социальном положении и потребностях инвалидов. Такая информация совершенно необходима для разработки сколько-нибудь состоятельных нормативных правовых актов и государственных программ поддержки и реабилитации данной группы людей.

Профсоюзы представляют и защищают права и интересы работников по вопросам трудовых отношений, выступают с законодательными инициативами, принимают участие в рассмотрении проектов законодательных актов, согласуют коллективные трудовые договоры и соглашения.

Общероссийская общественная организация малого и среднего предпринимательства «ОПORA России» и ее региональные отделения в числе прочих выполняют такие функции, как регулярные исследования предпринимательского климата в России, анализ регулирующего воздействия нормативных актов, составление заключений на законопроекты и проекты нормативных правовых актов, предложений по внесению изменений в законодательство, консультаций предпринимателей по системным вопросам правоприменения и т. д.

Спортивные федерации во взаимодействии с исполнительными органами власти разрабатывают программы развития по соответствующим видам спорта и организуют их исполнение, организуют проведение спортивных мероприятий, строительство и реконструкцию спортивных объектов, обеспечивают развитие научно-методического, информационного и технического потенциала и др.

ДОСААФ России совместно с федеральными органами государственной власти и органами законодательной и исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления составляют основу общефедеральной системы допризывной подготовки молодежи, выполняют поставленные органами государственной власти задачи в сфере обороны и безопасности.

К уставным целям деятельности Общероссийской общественной организации «Красный крест», в частности, относится: содействие государственным органам власти в вопросе обеспечения соблюдения норм международного гуманитарного права; повышение степени подготовленности населения страны к действиям в условиях чрезвычайных ситуаций; спасение человеческих жизней и восстановление полноценной жизнедеятельности людей после чрезвычайных ситуаций различного характера и кризисов; содействие укреплению роли семьи в обществе, а также защите материнства, детства и отцовства.

Значение общественных организаций заключается в том, что они:

- реализуют право граждан на участие в решении государственных вопросов, защиту интересов определенных групп населения;
- осуществляют социально значимые функции, способствуя экономии бюджетных расходов государства и муниципальных образований.

Несмотря на государственное значение деятельности общественных организаций, они финансируются главным образом за счет членских взносов и пожертвований. Поскольку членские взносы являются добровольными, то предполагается, что члены этих организаций заинтересованы в их деятельности. Например, члены спортивных федераций заинтересованы в проведении спортивных мероприятий, информировании, защите интересов и др. Общественные организации инвалидов в числе прочих функций осуществляют защиту прав и интересов инвалидов, оказывают оперативную адресную помощь и др. Таким образом, члены этих организаций проявляют свою активную гражданскую позицию по отдельным вопросам регулирования общественных отношений.

Следует учитывать, что ОО действуют в интересах широкого (неопределенного) круга лиц, а не только своих учредителей (членов) в отличие, например, от профсоюзных организаций, члены которых заинтересованы в защите прав и законных интересов, материальной помощи, получении льготных путевок для отдыха и др.

Проблемы в деятельности общественных организаций. В деятельности общественных организаций существуют проблемы, связанные с недостаточностью финансовых ресурсов, неосведомленностью общества об их деятельности, а также проблемы взаимодействия с органами власти. Можно отметить также непрофессионализм в управлении малыми общественными организациями, связанный с тем, что руководитель, являясь профессионалом в сфере заявленной уставной деятельности, одновременно выполняет функции материально ответственного лица и бухгалтера и не в состоянии адекватно оценить правовые и экономические последствия принимаемых решений.

На практике во многих случаях члены общественных организаций без энтузиазма участвуют как в деятельности самих организаций, так и в их финансировании (уплате членских взносов), что свидетельствует о гражданской разобщенности, неготовности объединяться для решения своих проблем, низком уровне доверия между индивидами. В результате значительная часть зарегистрированных общественных организаций не ведет никакой деятельности. Между тем исследования подтверждают положительное влияние социокультурных факторов на экономический рост [3].

Таким образом, существует противоречие между государственной значимостью общественных организаций и скудностью финансовых источников их деятельности. Например, некоторые из региональных и местных общественных организаций не открывают расчетных счетов, так как не в состоянии оплачивать банковские услуги, и не имеют облагаемых доходов и имущества, штатных сотрудников. Также нет денег на оплату труда руководителя, совмещающего функции бухгалтера, на выплату соответствующих налоговых и страховых начислений с оплаты труда. В результате они ведут свою деятельность на добровольных началах и не имеют возможности (в случае отсутствия статуса юридического лица и расчетного счета) получать более-менее существенные пожертвования на проведение мероприятий и ведение уставной деятельности от юридических лиц и государства, муниципальных образований. Кроме того, для ОО, занимающихся некоторыми видами деятельности, могут оказаться невыполнимыми приобретение современного оборудования, привлечение высококвалифицированных специалистов, реализация собственных задач в соответствии с уставными целями организации.

Другой существенной проблемой в деятельности общественных организаций, связанной с недостаточностью финансовых ресурсов, является высокая нагрузка обязательных платежей, несмотря на наличие налоговых льгот, предназначенных для НКО. Так, в общей сумме обязательных платежей общественных организаций в 2021 г. 54,7 % составляют страховые взносы во внебюджетные фонды, налог на доходы физических лиц – 28,0 % (таблица 3).

Таблица 3

**Структура обязательных платежей общественных организаций
в Российской Федерации в 2021 г.¹**

Показатели	Млн руб.	Структура, %
Поступило налогов и сборов, всего	19 581,9	45,3
в том числе в федеральный бюджет	17 481,5	40,5
из них платежи по налогам: налог на прибыль организаций	2 041,6	4,7
налог на доходы физических лиц	12 095,4	28,0
НДС	3 248,3	7,5
региональные и местные налоги и сборы	721,7	1,7
специальные налоговые режимы	1 068,6	2,5
Страховые взносы	23 603,8	54,7
Всего обязательных платежей	43 185,7	100,0

В регионах структура обязательных платежей общественных организаций немного отличается. Остановимся более подробно на налоговой нагрузке общественных организаций в СКФО. В связи с тем что региональные и местные ОО располагают меньшими денежными средствами по сравнению с общероссийскими, удельный вес обязательных начислений на заработную плату составляет соответственно 61,4 % и 28,6 %, всего – 90 % от общей суммы налогов, сборов и социальных взносов (таблица 4).

Таблица 4

**Структура обязательных платежей общественных организаций
в Северо-Кавказском федеральном округе в 2021 г.²**

Показатели	Млн руб.	Структура, %
Поступило налогов и сборов, всего	264,2	38,6
в том числе в федеральный бюджет	206,9	30,2

¹ Составлено автором по отчету ФНС России форма 1-НОМ [9].

² Составлено автором по отчету ФНС России форма 1-НОМ [9].

Показатели	Млн руб.	Структура, %
из них платежи по налогам: налог на прибыль организаций	-0,3	-0,1
налог на доходы физических лиц	195,9	28,6
НДС	8,8	1,3
региональные и местные налоги и сборы	19,6	2,9
специальные налоговые режимы	22,0	3,2
Страховые взносы	421,0	61,4
Всего обязательных платежей	685,2	100,0

На практике основная часть расходов общественных организаций, являющихся микроорганизациями, приходится на фонд оплаты труда, налоговые и страховые обязательные платежи.

Как уже сказано выше, ОО могут осуществлять предпринимательскую деятельность, в том числе через подконтрольные организации, однако эта деятельность также должна соответствовать заявленным уставным целям. Для большинства социально ориентированных общественных организаций это образовательная деятельность и консультирование, которые не приносят какого-либо существенного дохода.

В результате, несмотря на роль общественных организаций в снижении социальной напряженности и в повышении эффективности бюджетных расходов, они не могут в полной мере эффективно выполнять свои задачи в соответствии с уставами. Необходима государственная поддержка, в том числе посредством предоставления налоговых преференций.

Виды государственной поддержки общественных организаций. В настоящее время государство оказывает поддержку деятельности общественных организаций, предоставляя налоговые и иные льготы и преимущества, в ряде случаев – целевое финансирование.

Проблемы в области налогообложения ОО включают: однообразие подхода к налоговому регулированию различающихся по масштабам и сферам деятельности ОО; несовершенство технологии налогового контроля за исчислением обязательных платежей по деятельности, приносящей доход.

Сдержанность в предоставлении налоговых преимуществ для НКО обосновывается возможностью использования прав на налоговые льготы (например, общественные организации инвалидов) коммерческими организациями с целью получения необоснованной налоговой выгоды. Однако проблему следует решать, совершенствуя технологию проведения налогового контроля, а также публичного контроля за их деятельностью, а не путем запретов и ограничений.

Одним из способов совершенствования налогового регулирования является конкретизация группы льготизируемых налогоплательщиков, указав в налоговом законодательстве, а также в законе «О некоммерческих организациях» виды деятельности или организационно-правовые формы, позволяющие их идентифицировать.

Мы считаем, что можно ограничиться общественными организациями независимо от вида их деятельности, так как они имеют особую организационно-правовую форму и отличаются высокой степенью самоорганизации и включенности в систему государственного управления, низкий уровень финансовой обеспеченности.

Особенности налогообложения общественных организаций. Некоммерческие организации, как и общественные организации, не являются отдельной категорией налогоплательщиков для целей государственного регулирования. Они облагаются налогами в общем порядке, за исключением отдельных групп НКО, занимающихся определенными видами деятельности (общественные организации инвалидов).

Некоммерческие организации за некоторым исключением, в соответствии со ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 № 402 «О бухгалтерском учете», могут применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета (в том числе использовать сокращенный рабочий план счетов, использовать кассовый метод учета и др.), а также составлять упрощенную бухгалтерскую отчетность. Упрощенные способы ведения бухгалтерского учета и отчетности не могут применяться, например, политическими партиями.

На практике ОО выбирают или общую систему налогообложения (ОСН), или единый налог, уплачиваемый по упрощенной системе налогообложения (УСН).

Рассмотрим особенности налогообложения общественных организаций на ОСН. Доходы НКО подлежат обложению налогом на прибыль организаций на общих основаниях. Они, как и другие организации, имеют возможность воспользоваться правом на применение кассового метода определения доходов и расходов, если их выручка за предыдущие четыре квартала не превысила 1 млн руб. за каждый квартал.

Основной возможностью уменьшения суммы налога к уплате является право не включать в состав доходов целевые поступления в виде имущества, полученного и использованного в соответствии с назначением, определенным источником целевого финансирования (п. 1 ст. 251 НК РФ).

Одним из видов целевого финансирования являются гранты. По мнению исследователей, существуют некоторые проблемы, характерные для грантополучателей. Первая проблема заключается в возможности попадания в список иноагентов, если целевые средства получены от иностранных источников и используются в интересах грантодателя или в политических целях. В результате сужение перечня целей и усиленный государственный контроль приводят к тому, что у некоммерческих организаций не остается средств для уплаты налога на прибыль, тем более что бюджеты грантов не предусматривают расход средств на уплату налогов.

Статьями 284.1, 284.5 НК РФ предусмотрена нулевая ставка по налогу на прибыль организаций для юридических лиц, осуществляющих образовательную и медицинскую деятельность, социальное обслуживание граждан. При этом вид оказываемых услуг, доходы от которых подлежат льготному налогообложению, должен соответствовать перечню Правительства РФ. Однако необходимым условием для применения этой ставки является численность штатных работников не менее 15 человек, что неприменимо для большинства ОО, которые могли бы оказывать подобные услуги. Кроме того, доходы от оказания этих услуг должны превышать 90 %. На практике такие услуги оказывают главным образом коммерческие организации или государственные некоммерческие организации. Тем не менее условия для применения такой льготы представляются обоснованными, ограничивающими возможность ее использования для камуфлирования деятельности коммерческих организаций под некоммерческую деятельность.

Несмотря на указанные проблемы, налог на прибыль не является обременительным для ОО, являющихся микроорганизациями, из-за низкого уровня или отсутствия прибыли, а также потому, что большая часть из них не ведет деятельности, приносящей доход.

Также большая часть общественных организаций может воспользоваться правом освобождения от обязанностей налогоплательщика по налогу на добавленную стоимость, если их доходы за три предшествующих месяца не превышают 2 млн руб. (ст. 145 НК РФ). Некоммерческие организации освобождаются от НДС при осуществлении многих видов деятельности, в частности, от оказания услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях; проведения занятий с несовершеннолетними детьми в кружках, секциях и студиях; оказания услуг в сфере образования по проведению учебно-производственного или воспитательного процесса, за исключением консультационных услуг и услуг по сдаче помещений в аренду; оказания услуг в сфере культуры и искусства, предоставляемых учреждениями культуры и искусства. Кроме того, от уплаты НДС освобождаются общественные организации инвалидов при выполнении определенных условий (ст. 149 НК РФ).

Поскольку большая часть общественных организаций не имеет недвижимого имущества, то они не платят налога на имущество организаций.

Переход на единый налог, уплачиваемый при применении упрощенной системы налогообложения, освобождает организацию от уплаты НДС, налога на прибыль организаций и налога на имущество организаций. Это льготный режим для малых организаций и индивидуальных предпринимателей, с налоговыми ставками 6 % (по объекту налогообложения «доходы») и 15 % (по объекту налогообложения «доходы минус расходы»), условием применения которого является соответствие установленным требованиям с упрощенными правилами налогообложения. Налоговые ставки по УСН могут быть понижены законами субъектов федерации.

Если общественная организация применяет упрощенную систему налогообложения, то ее доходы определяются по требованиям, определенным для исчисления налога на прибыль организаций (п.1, 2 ст. 248, 251, п. 1, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ). В частности, не учитываются в налоговой базе целевые поступления (членские взносы, пожертвования и т.д.), в том числе на содержание и ведение уставной деятельности НКО.

Некоторые ОО на УСН, осуществляющие деятельность в области социального обслуживания граждан, научных исследований и разработок, образования, здравоохранения, культуры и искусства (деятельность театров, библиотек, музеев и архивов) и массового спорта (за исключением профессионального) могут применять дополнительные льготы в виде пониженных тарифов страховых взносов во внебюджетные фонды (пп. 7 п. 1 ст. 427 НК РФ). В период 2019–2024 гг. тарифы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование для них установлены в размере 20,0 %, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование – 0 %. Однако большая часть общественных организаций не соответствует требованиям для применения пониженных тарифов (по доле доходов по перечисленным в этой статье видам деятельности) и не может воспользоваться предложенной льготой.

Заключение / Conclusion. На основании вышеизложенного можно сделать следующие выводы.

1. Необходимо уточнить перечень юридических лиц в ГК РФ, относимых к организационно-правовой форме общественной организации, приняв трактовку закона 82-ФЗ. В пп. 2 п. 3 ст. 50 ГК РФ к общественным организациям отнесены политические партии и созданные в качестве юридических лиц профессиональные союзы (профсоюзные организации), органы общественной самодеятельности, территориальные общественные самоуправления. На основании федерального закона 82-ФЗ общественные организации являются самостоятельной организационно-правовой формой.

Цели общественных организаций, в отличие от других НКО, носят довольно узкий характер и заключаются в защите гражданских прав (интересов) физических лиц при их взаимодействии с органами власти, а также содействие органам власти в решении различных общественно значимых вопросов. Как правило, их деятельность осуществляется в интересах широкого круга лиц, а не только членов ОО. Наиболее ярко выражены цели деятельности таких общественных организаций, как общероссийские организации инвалидов, спортивные федерации, Общероссийская общественная организация малого и среднего предпринимательства «ОПОРА России», Общероссийская общественная организация «Красный крест», ДОСААФ и др.

Считаем, что следует исключить из перечня общественных организаций профсоюзы и политические партии, функционирующие в интересах определенного круга лиц, специфическая деятельность которых требует особого контроля. Органы общественной самодеятельности могут быть самостоятельной организационно-правовой формой (как определено в законе 82-ФЗ), хотя они не нуждаются в регистрации в качестве юридического лица. Территориальные общественные органы самоуправления, являющиеся одним из институтов местного самоуправления, по тексту ст. 27 федерального закона 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» не основываются на членстве и не должны относиться к общественным организациям [7].

2. Несмотря на то что сведения о доходах, расходах и имуществе отдельных НКО (в первую очередь о получении и расходовании целевых средств), численности и состава работников не являются предметом коммерческой тайны (п. 3 ст. 32 федерального закона 7-ФЗ), в свободном доступе нет такой информации. Отдельно следует также предоставлять подобную информацию в целом по общественным организациям. Полной информации о структуре налоговых начислений в целом по общественным организациям нет также в формах статистической отчетности налоговых органов.
3. Следует освободить от уплаты налогов общественные организации, имеющие численность работников до 15 чел. (соответствующие критериям микропредприятия) на основании их заявления. При этом ОО, ведущие деятельность, приносящую доход, будут уплачивать налоги на общих основаниях. По мнению авторов Научных трудов Института экономики переходного периода № 108Р, «трудно назвать также причины, по которым имеет смысл (при достаточном для исключения злоупотреблений контроле) облагать доходы тех организаций, которые не ведут побочную коммерческую деятельность, хотя и оказывают часть услуг на возмездной основе» [8, с. 55].
4. Следует ввести пониженные тарифы страховых взносов (10 % – на обязательное пенсионное страхование, 0 % – на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование) для общественных организаций, в которых в штатном расписании числится только одно лицо – руководитель, который исполняет также обязанности материально ответственного лица и главного бухгалтера. Во многих общественных организациях деятельность членов коллегиального органа и единоличного органа управления ведется на общественных началах, не является для них основным источником заработка, поэтому выплачиваемое руководителю денежное вознаграждение является слишком обременительным для ОО из-за необходимости уплачивать НДФЛ и страховые взносы. Пониженные тарифы страховых взносов должны применяться на добровольной основе.

Эффект от налоговых преференций для НКО обычно рассматривается как результат воздействия на социальную сферу или социальные процессы, его соответствие целям государственной политики, или как отношение результата к налоговым расходам государства и муниципальных образований.

Мы придерживаемся мнения, что эффективность налоговых льгот для общественных организаций можно оценить по показателям, дающим представление:

- об изменении состояния социальной среды (уровня жизни, занятости, образования и здоровья и т.д.)
- об увеличении числа участников реализации социальных программ.

Учитывая разнородный характер деятельности общественных организаций, эффект от государственной поддержки их деятельности с использованием налоговых инструментов можно определить как повышение численности граждан, активно участвующих в развитии социальной сферы публично-правовых образований, а также в реализации государственных программ и национальных (региональных) проектов.

ЛИТЕРАТУРА И ИНТЕРНЕТ-РЕСУРСЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) : Федеральный закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ. – URL: <http://www.consultant.ru>. – Текст : электронный
2. Информационный портал Министерства юстиции Российской Федерации – URL: unro.minjust.ru (дата обращения: 19.07.2022).

3. Косарев, В. Социальный капитал как фактор экономического роста российских регионов / В. Косарев, П. Павлов, А. Каукин // Экономическая политика. – 2019. – Т. 14. – № 5. – С. 124–149. – Текст : непосредственный.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. – URL: <http://www.consultant.ru>. – Текст : электронный.
5. О некоммерческих организациях : федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ. – URL: <http://www.consultant.ru>. – Текст : электронный.
6. Об общественных объединениях : федеральный закон от 19.05.1995 № 82-ФЗ. – URL: <http://www.consultant.ru>. – Текст : электронный.
7. Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации : федеральный закон от 06.10.2003 № 131-ФЗ. – URL: <http://www.consultant.ru>. – Текст : электронный.
8. Проблемы налогообложения некоммерческих организаций в России – Москва : ИЭПП, 2007. – 371 с.: ил. – (Научные труды / Институт экономики переходного периода ; № 108Р). – Текст : непосредственный.
9. Федеральная налоговая служба Российской Федерации : сайт – URL: <https://www.nalog.ru>. – Текст : электронный.
10. Eastley, D. The economic role of the nonprofit firm / D. Eastley, M. O'Hara // The Bell Journal of Economics. – 1983. – Vol. 14. – № 2. – Pp. 531–538. – Текст : непосредственный.
11. Internal Revenue Service Data Book / October 1, 2020 to September 30, 2021 // Department of the Treasury Internal Revenue Service. – 2020. – URL: www.irs.gov (дата обращения: 12.08.2022). – Текст : электронный.

REFERENCES AND INTERNET RESOURCES

1. Grazhdanskij kodeks RF (The Civil Code of the Russian Federation) (chast' pervaya) : Federal'nyj zakon ot 30.11.1994 № 51-FZ. – URL: <http://www.consultant.ru>.
2. Informacionnyj portal Ministerstva yusticii Rossijskoj Federacii (Information portal of the Ministry of Justice of the Russian Federation) – URL: unro.minjust.ru (data obrashcheniya: 19.07.2022).
3. Kosarev, V. Social'nyj kapital kak faktor ekonomicheskogo rosta rossijskih regionov (Social capital as a factor of economic growth of Russian Regions) / V. Kosarev, P. Pavlov, A. Kaukin. // Ekonomicheskaya politika. – 2019. T. 14. – № 5. – S. 124–149.
4. Nalogovyj kodeks RF (The Tax Code of the Russian Federation). – URL: <http://www.consultant.ru>.
5. O nekommercheskih organizacijah (About non-profit organizations) : federal'nyj zakon ot 12.01.1996 № 7-FZ. – URL: <http://www.consultant.ru>.
6. Ob obshchestvennyh ob'edineniyah (About public associations) : federal'nyj zakon ot 19.05.1995 № 82-FZ. – URL: <http://www.consultant.ru>.
7. Ob obshchih principah organizacii mestnogo samoupravleniya v Rossijskoj Federacii (On the general principles of the organization of local self-government in the Russian Federation): federal'nyi zakon ot 06.10.2003 № 131-FZ. – <http://www.consultant.ru>.
8. Problemy nalogoblozheniya nekommercheskih organizacij v Rossii (Problems of taxation of non-profit organizations in Russia) – Moskva : IEPP, 2007. – 371 s.: il. – (Nauchnye trudy / Institut ekonomiki perekhodnogo perioda; № 108Р).
9. Federal'naya nalogovaya sluzhba Rossijskoj Federacii (Federal Tax Service of the Russian Federation) : sait – URL: <https://www.nalog.ru>
10. Eastley, D. The economic role of the nonprofit firm / D. Eastley, M. O'Hara // The Bell Journal of Economics. – 1983. – Vol. 14. – № 2. – Pp. 531–538.
11. Internal Revenue Service Data Book / October 1, 2020 to September 30, 2021 [Электронный ресурс] // Department of the Treasury Internal Revenue Service. – 2020. – URL: www.irs.gov (дата обращения: 12.08.2022).

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРЕ

Бескоровая Наталья Станиславовна, доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры финансов и кредита Института экономики и управления СКФУ. E-mail: nsb20095@mail.ru

INFORMATION ABOUT AUTHOR

Natalia Beskorovainai, Doctor of Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Finance and Credit of the Institute of Economics and Management of NCFU. Email: nsb20095@mail.ru