

УДК 336.22(075)

Оценка последствий режима налогового благоприятствования в мотивации бизнеса к взаимодействиям с социально-ориентированными некоммерческими организациями

**Дорошина О.П.**

Кандидат экономических наук,
доцент кафедры налогов и налогообложения
Университет управления «ТИСБИ» (Казань)

В данной статье оцениваются возможные последствия режима налогового благоприятствования, устранения налоговой «дискриминации» бизнес-структур, в мотивации межсекторного партнерства с социально-ориентированными некоммерческими организациями (СО НКО). Для оценки мотивации взаимодействия бизнеса и НКО анализируются как аспекты заинтересованности коммерческих структур и предпринимателей в НКО, включающее необходимость совершенствования налогообложения этого направления в отечественной системе, так и последствия влияния элементов налоговой системы России на эффективность и перспективы развития некоммерческого сектора.

Ключевые слова: налоговое благоприятствование, некоммерческие организации, благотворительность, бизнес, налоговая дискриминация.

В предлагаемом исследовании предпринята попытка оценить зависимость взаимодействия бизнеса и НКО от степени налогового благоприятствования в системе государственного регулирования коммерческого и некоммерческого сектора. Мониторинг и анализ эффективности государственной поддержки такого партнерства в данном исследовании проводится на уровне отдельно взятого региона – Республики Татарстан.

Данные Росстата указывают на то, что в Татарстане сосредоточено самое большое число НКО по Приволжскому федеральному округу: в частности по количеству религиозных организаций, при существующем некотором отставании других сегментов некоммерческого сектора, за исключением количества некоммерческих общественных организации [1].

Оценка общих сведений официальной статистики по динамике показателей распределения учтенных в Статистическом регистре хозяйствующих субъектов Республики Татарстан по организационно-правовым формам за 2014 г. представлена в следующей форме (табл. 1).

При оценке предыдущих показателей Росстата с 2001 г. выявляется достаточно устойчивый тренд

роста как коммерческих так и некоммерческих организаций в России, однако в непродолжительном временном лаге современной истории развития НКО в Татарстане можно устойчиво наблюдать своеобразную стагнацию количественных показателей видов НКО, особенно бюджетных. А следовательно, социальная природа развития этого сектора обуславливает новый этап развития, подразумевающий необходимость переноса бремени финансирования данного сектора с «плеч» государства на бизнес-структуры (табл. 2).

Очевидно, что сумма всех источников государственного финансирования НКО меньше иных «независимых» источников, и в частности бизнес-структур, в пополнении бюджета этого сектора.

Тем не менее, в рамках этого исследования представляются интересны причины и последствия взаимосвязи бизнес-структур и НКО, каковы факторы этого

Исследование выполнено при финансовой поддержке РГНФ в рамках научно-исследовательского проекта РГНФ «Трансформация устойчивости социально ориентированных некоммерческих организаций в условиях формирования межсекторного социального партнерства в Российской Федерации», проект № 14-02-00119.

Таблица 1
Изменение динамики зарегистрированных организаций в Республике Татарстан за период с января по июнь 2014 г. [2]

	Количество организаций, единиц на 01.01.14 г.	Количество организаций, единиц на 01.06.14 г.	Темп роста (%)	Справочно, в % к количеству организаций на 2013 г.
Всего	115083	117627	102,3	106,3
в том числе:				
юридические лица, являющиеся коммерческими организациями	92387	94896	102,8	106,8
юридические лица, являющиеся некоммерческими организациями	18115	18067	99,8	99,2
из них:				
потребительские кооперативы	1555	1562	100,5	102,5
фонды	600	613	102,2	95,8
учреждения: из них	9094	9008	99,1	98,0
частные	400	402	100,5	105,3
бюджетные	7289	5208	71,5	96,0
автономные	856	859	100,4	101,1
казенные	527	2522	x	123,1

В частности, достаточно большое количество работ [6; 7] в РФ и за рубежом посвящено влиянию финансирования на оценку эффективности работы НКО. Первопричиной же, по мнению автора, является степень и уровень взаимодействия субъектов третьего сектора и бизнеса. Так, согласно исследованиям [8], взаимодействие НКО и

Таблица 2
Источники финансирования НКО [3]

Источник финансирования деятельности НКО	Процентное соотношение источника
Собственная хозяйственная деятельность (доходы от предпринимательской деятельности)	58
Кредиты, займы	13
Взносы учредителей, членов организации	7
Гранты и др. поступления от международных и зарубежных организаций	7
Поступления из средств федерального и/или региональных бюджетов	3
Поступления из средств муниципальных бюджетов	3
Поступления от российских НКО и благотворительных фондов	3
Поступления от коммерческих компаний	2
Пожертвования частных лиц	2
Другой источник	2
ВСЕГО	100

коммерческих организаций происходит достаточно регулярно, однако оценка этого взаимодействия достаточно неоднозначна. Удовлетворенность на уровне менее 50 % свидетельствует либо о напрасных ожиданиях, либо заведомо низком уровне спроса на ответную реакцию НКО для бизнеса и наоборот.

Бизнес-структуры, среди направлений «пользы» от НКО выделяют прежде всего непроизводственную сферу [9], влияние которой на результаты деятельности филантропа, как правило может оцениваться косвенно.

По выбору субъекта взаимодействия НКО: коммерческие структуры составляют половину от всех возможных вариантов (рис. 2).

взаимодействия и насколько они могут зависеть от налогового стимулирования/дестимулирования финансовой активности субъектов.

Справедливости ради нужно заметить, что не только НКО заинтересованы во взаимодействии с бизнесом, есть и обратный отклик [4, с. 72-80]. Хотя, по мнению автора, он был бы гораздо «громче» при условии адекватного режима налогового благоприятствования и устранения налоговой «дискриминации» такого партнерства на уровне связей налогоплательщиков-СО НКО и бизнес-структур по принципу фандрайзинга (рис. 1).

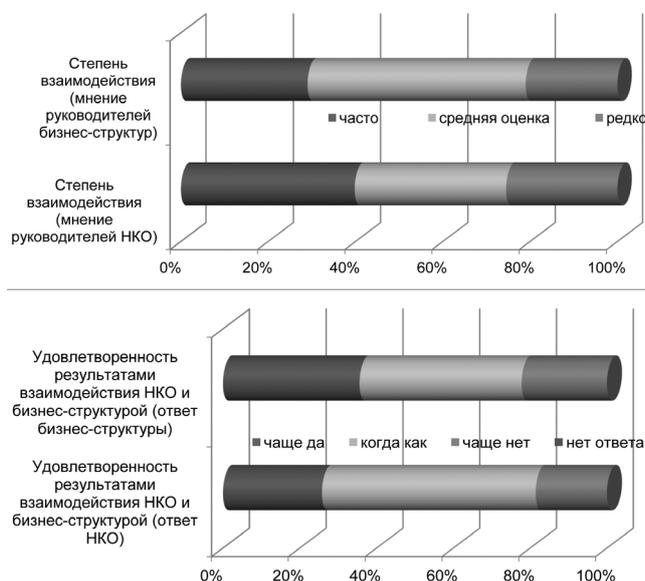


Рис. 1. Взаимодействие бизнеса и НКО (данные в %) [5]

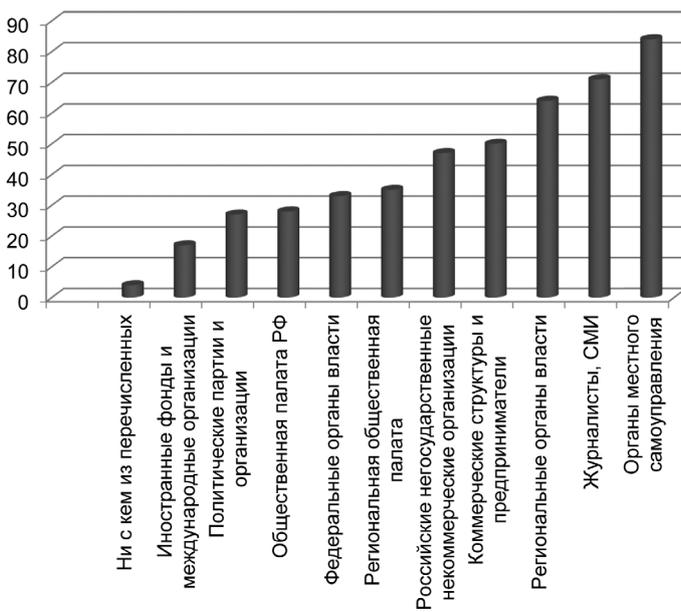


Рис. 2. Субъекты партнерства (взаимодействия) НКО (в % от опрошенных) [10]

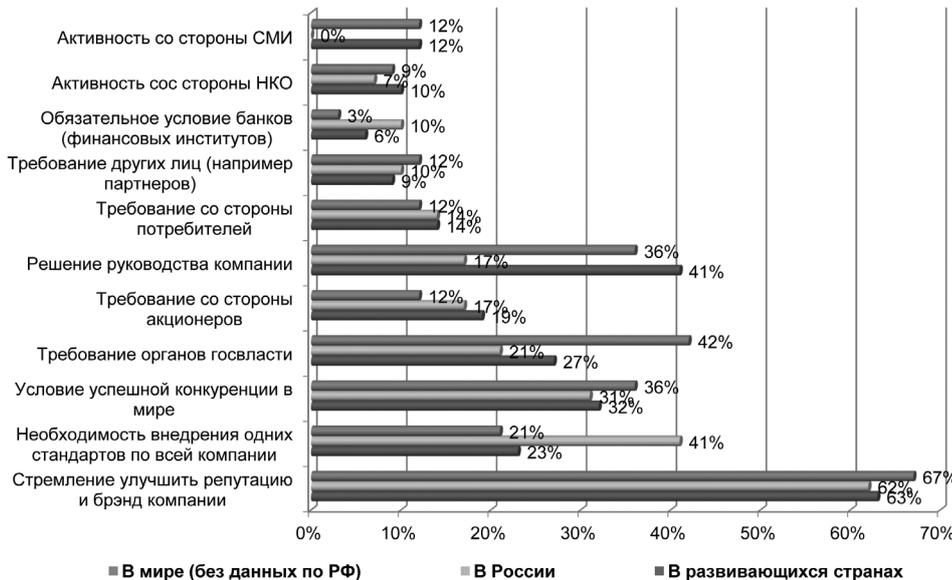


Рис. 3. Зачем бизнесу НКО? [11]



Рис. 4. Причины финансирования НКО субъектами бизнеса, 2009 г. [13]

Согласно результатам анализа, НКО ориентированы на взаимодействие с местными органами самоуправления, СМИ и PR целей своей деятельности.

Характерно, что тенденции российской практики несколько отличимы от мировых (рис. 3).

Во всех случаях, как и НКО, бизнес-структуры заинтересованы в улучшении своей репутации, брендинге и PR – эти побудительные мотивы в разы превосходят все иные причины. Интерес же представляет фактор требования государственных структур к участию в финансировании НКО, который в мире 42 % организаций отмечают как значимый, а в России таковым считают в 2 раза меньше респондентов. Одной из этих причин может служить и налоговая дискриминация государства, препятствующая активности бизнеса во взаимоотношениях с третьим сектором.

В настоящее время логика любого филантропа такова, что, априори, существует желание осуществлять благотворительную поддержку некоммерческого сектора в условиях налогового планирования. Исторически, меценатство было развито в дореволюционной России, сошло на нет – в СССР и этапом его возрождения можно считать 90-е гг., когда благотворительность была оформлена официально [12].

Мотивация в 90-х гг. была такова, что поддержку нуждающимся могли оказывать как российские, так и иностранные организации, они снижали, таким образом,

налоги (справедливости ради, отметим, что существовали нелегальные схемы минимизации налоговых платежей данным способом).

С началом «эры» новейшей истории реформирования налоговой системы такие льготы (до 5 % от доходов можно было «без налогов» отчислять на благотворительность) были отменены.

Характерно, что предприниматели и руководители коммерческих организаций выделяют следующие причины участия в финансовой поддержке СО НКО (рис. 4).

Лишь треть респондентов указала желание поддержки социального сектора, у остальных 70 % мотивация подразумевает другой вариант.

В этой связи отметим, Республика Татарстан характеризуется активной региональной государственной поддержкой развития СО НКО [14], на федеральном уровне в налоговой системе в рамках поддержки НКО предусмотрены отдельные положения, улучшающие положение налогоплательщиков-НКО, в сравнении с другими категориями.

Проиллюстрировать характер эффективности функционирования налоговой системы на примере Республики Татарстан можно путем мониторинга налоговых поступлений в бюджет (табл. 3). Однако налоговые органы не разделяют в общих статистических данных поступления от НКО и иных налогоплательщиков республики [15]. Так в текущем году в республике уже отмечается снижение поступлений налога на прибыль и НДС, напрямую зависящего от результатов деятельности предприятий и ценовой конъюнктуры на мировых рынках.

Относительно местного бюджета ситуация такова, что основную долю местного бюджета составляет НДФЛ, однако и земельный налог и поступления от субъектов налогообложения находящихся на специальных налоговых режимах имеют устойчивый положительный тренд роста налоговых поступлений.

Среди расходов бюджета преобладающей статьёй являются социальные расходы, с пропорции 1:1 к общим расходам на развитие экономики, в начале анализа до 1:3 в заключительном году.

Даже при таком внимании к некоммерческой сфере республики, регионы всегда будут ограничены в автономном формировании режима налогового благоприятствования к организациям, работающим с НКО, согласно действующему НК РФ.

Перечислим основные элементы в налоговой дискриминации, сдерживающие адекватное движение по направлению бизнес-структур к взаимодействию с СО НКО.

Во-первых, в соответствии с НК РФ расходы на благотворительность не уменьшают налоговую базу, а такого рода отчисления бизнес-структуры могут делать только из чистой прибыли. Исключения составляет официальный список организаций с правом на льготу по НПО по утверждению министерства (ведомства) культуры, науки или здравоохранения соответственно. Причем такой льготой могут пользоваться исключительно резиденты. Поэтому в области одного из мощнейших рычагов налогового стимулирования в отечественной налоговой системе по мотивации благотворительной деятельности ничего не предусмотрено. Единственный вариант для благотворителей – надежда на законодательство субъекта РФ, обладающее правом снижения общей ставки НПО по своей доле (18%), на 4,5%.

Другим вариантом стимула мог бы быть НДС, однако по действующему законодательству НДС организация может не платить, если жертвует не деньги, а товары, работы или услуги. Однако в этом случае невозможно принять к вычету НДС, уплаченный поставщикам (пп. 12 п. 3 ст. 149) [16]. При этом установлена необходимость раздельного учета операций, облагаемых или необлагаемых НДС. Так, помимо усложнения налогового учета для организаций, мы наблюдаем в этом случае, напротив, дестимулирующий вариант взаимодействия НКО и бизнеса.

А вот для физических лиц – резидентов РФ, предусмотрен законодательством социальный налоговый вычет по налогу на доходы физических лиц для благотворительных целей. Однако и здесь есть определенное ограничение – сумма благотворительной помощи, учитываемая в вычете не может быть более 25% от суммы годового дохода. И как отмечено выше – вычет не используется резидентами (а, как известно, и ставка у них выше). Процесс получения имеет, безусловно, определенный бюрократический контекст,

Таблица 3

Доходы и расходы консолидированного бюджета Республики Татарстан (млн. руб.) [15]

	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.
Доходы – всего	139269,0	140637,0	176158,5	191505,4	210724,7	191335,2
в том числе:						
прямые налоги						
НПО	39560,7	24636,9	37663,6	48813,0	59525,5	96261,1
НДФЛ	33301,4	3173,8	35633,6	39327,8	46443,2	-
косвенные налоги	-	-	-	-	-	-
акцизы	6008,4	7056,8	10337,8	11255,1	13692,3	14317,2
Расходы – всего	146268,5	152731,5	193850,1	206824,1	214307,1	171325,2
в том числе на:						
Развитие экономики	64750,8	59410,9	79259,5	85644,7	81865,0	41934,9
Социально-культурные мероприятия	64253,6	68741,6	87463,3	104372,9	119895,1	129390,2
Профицит/ дефицит – всего	-6999,5	-12094,5	-17691,6	-15318,7	-3582,4	20010,0

но архисложным его назвать нельзя.

Однако, согласно статистике, в России благотворительная деятельность не очень популярна [17]. Недостаточно высокий уровень поддержки благотворительного сектора со стороны бизнеса часто связан не

с нежеланием коммерческих организаций помогать, а с отсутствием необходимых для этого возможностей – схем, по которым бизнес мог бы это делать без ущерба для себя.

Республика Татарстан находится на первом месте по информационной эффективности – очевидно, вследствие роста присутствия темы добровольчества в масс-медиа в период подготовки к Универсиаде и ее проведения [17]. Регион отстает от других по признаку демографического развития сектора. Согласно пояснениям экспертов [17], в регионе совершенно не развиты такие формы, как фонд местного сообщества и фонд целевого капитала, а количество корпоративных фондов крайне невелико для актуального экономического контекста. Кроме того, часть корпораций занимаются благотворительностью, но не оформляют эту деятельность в рамках фонда.

У многих учреждений, у многих бизнес структур есть либо корпоративные фонды, либо есть структуры, отделы, департаменты, которые занимаются благотворительностью. Но они юридически не закреплены, так их могло бы быть гораздо больше. В Татарстане одним из значимых факторов благотворительной активности является религиозный компонент [17].

Подчеркнем, что в публикациях автора [18; 19] на данную тему, затрагивался вопрос налогообложения самих получателей благотворительных средств, и существующие льготы для данной категории налогоплательщика.

Но и в рамках данной статьи не представляется возможным игнорировать определенную налоговую «дискриминацию» в виде двойного налогообложения. Так получатели благотворительной помощи, в случае, если они являются «общими» налогоплательщиками, также уплачивают налог на прибыль организаций с полученных сумм от благотворителей (п. 8 ст. 250) [16]. Однако, использование средств по уставным целям НКО, вправе освободить их от налогообложения (пп. 14 п. 1 ст. 251) [16].

Для физических лиц пожертвования, также будут облагаться НДФЛ (для российских фондов, как правило, удерживает филантроп, а в помощи фондов нерезидентов – гражданин отчитывается самостоятельно). Опять же исключения составляют фонды поддержки науки, образования и здравоохранения. В данном случае пожертвования физических лиц – налогом по НК РФ не облагаются.

Безусловно, идеальных налоговых условий для финансовой поддержки некоммерческого сектора ни в одной стране не существует. Тем более, что Россия прошла достаточно тернистый путь становления налоговой системы, где, в том числе и незаконное использование налоговых схем породило директивный и в некоторых случаях «дискриминационный» характер элементов налогообложения взаимосвязи в цепочке НКО и бизнеса.

Однако, автор статьи надеется, что в недалеком будущем, российская поддержка некоммерческого сектора субъектами бизнес-среды будет, в том числе, ориентироваться на налоговые факторы государственного стимулирования и рост налоговой культуры.

Таким образом, существует взаимовлияние бизнес-структур и НКО, где процесс эффективного взаимодействия находится на стадии становления. Эффект от данного взаимодействия напрямую зависит от финансового участия бизнеса в некоммерческом секторе.

Государственная поддержка СО НКО не может ограничиваться только поддержкой самих НКО, но и должна ориентироваться на мотивацию финансовой помощи некоммерческого сектора от бизнес-структур, в т.ч. посредством возможностей налогового планирования. Такого рода налоговое благоприятствование вполне может увеличить объемы финансирования целевых ориентиров СО НКО и дать толчок к их развитию.

Режим налогового благоприятствования взаимодействия СО НКО и бизнес-структур подразумевает устранение налоговой дискриминации по следующим условиям:

1. Невозможности для коммерческой организации, не входящей в ведомственные списки, уменьшить налогооблагаемую базу по налогу на прибыль на суммы оказанной благотворительной помощи.
2. Отсутствие «входного» НДС для поставщиков товаров, работ, услуг, оказываемой по благотворительной или гуманитарной помощи.
3. Необходимость устранения дискриминации нерезидентов, оказывающих помощь НКО-резидентам России.
4. Ликвидация проблемы двойного налогообложения сумм благотворительной помощи поскольку в некоторых случаях ее платят и оказывающий помощь (из «очищенной» от налога прибыли) и получающий ее – как с дохода организации.

Безусловно, сложно, в условиях невысокой налоговой культуры отечественных налогоплательщиков, устранить возможности к применению незаконных налоговых схем по направлению благотворительности. Однако недостатки одного функционала, не могут приводить к формированию причин, сдерживающих развитие того или иного сектора национальной экономики.

В качестве последствий существования элементов налоговой дискриминации, ухудшающих режим налогового благоприятствования в мотивации бизнеса к взаимодействиям с НКО можно отнести следующее:

1. В настоящее время арсенал взаимодействия НКО с бизнес-структурами небольшой, и сводится в основном к финансированию.
2. Благотворительная активность филантропов в России находится на незначительном уровне.
3. Тренды взаимодействия НКО с бизнесом имеют точечный характер взаимодействия, выстраивают

ваются на индивидуальной основе и не имеют системного характера. Так даже наличие регулярного взаимодействия НКО с бизнес-структурами не свидетельствует о взаимовлиянии.

4. Бизнес ориентирован на некоммерческую поддержку от НКО, в основном оценивая влияние на маркетинг, PR, социальную политику, стремление улучшить свою репутацию, брэндирование и прочее.

5. Налоговый фактор оценивается в ракурсе мотивации партнерства НКО и бизнеса в мировой практике, почти в 2 раза выше, чем в РФ.

6. Стремление регионов (РТ) стимулировать НКО, сдерживается рамками федерального законодательства, и сводится в основном к финансовой и налоговой поддержке самих СО НКО, чем тех бизнес-структур, выстраивающих с НКО взаимовыгодное взаимодействие.

Литература:

1. Ресурсный центр НКО Приволжского федерального округа. – URL: <http://www.nko-pfo.ru>.
2. Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Республике Татарстан. – URL: <http://www.tatstat.gks.ru>.
3. Итоговый отчет «Портрет социального предпринимательства: ключевые характеристики». ЦИРКОН, 2013. – URL: http://www.zircon.ru/upload/iblock/e4e/Portret_SP_Otchet.pdf
4. Кулькова В.Ю., Сафин И.Х. Реализация корпоративной социальной ответственности в социально-экономическом развитии региона // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2012. – № 36. – С. 72-80.
5. Мальцева Д. Бизнес и НКО: тренды межсекторного партнерства. ЦИРКОН, 2009. – URL: http://www.zircon.ru/upload/File/russian/1/Biznes_i_NKO_IABC.pdf
6. Кулькова В.Ю. Российские тренды развития некоммерческих организаций в международной компаративистике // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2012. – № 30. – С. 37-46.
7. Мерсиянова И.В. Влияние финансирования российских НКО на оценку их работы и экономического положения // Гражданское общество в России и за рубежом. – 2013. – № 3. – С. 25-30.
8. Кулькова В.Ю. Теоретические аспекты межсекторного социального партнерства в современном управлении // Вестник Университета (Государственный университет управления). – 2013. – № 15. – С. 17-24.
9. Задорин И.В. Социальное предпринимательство – новый формат социального активизма // Презентация к выступлению на SocialCamp – 2013. – URL: <http://www.zircon.ru/publications/sotsiologiya-sotsialnoy-sfery-i-grazhdanskogo-obshchestva/>
10. Центр исследований гражданского общества и некоммерческого сектора НИУ ВШЭ. – URL: <http://www.hse.ru/monitoring/mcs/crismcs>
11. Из России с любовью. Национальный вклад в глобальный контекст КСО // The economist intelligence unit. – Москва, 2008. – URL: <http://search.rsl.ru/ru/catalog/record/4916102>
12. Федеральный закон от 11.08.95 г. № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях». – URL: <http://base.garant.ru/104232/>
13. Всероссийский центр изучения общественного мнения (ВЦИОМ). – URL: <http://wciom.ru/index.php?id=459&uid=9424>
14. Кулькова В.Ю. Реализация государственных программ поддержки социально ориентированных некоммерческих организаций в Российской Федерации // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. – 2014. – № 2. – С. 31-46.
15. Ответ на официальный запрос о предоставлении информации по некоммерческим организациям Управления ФНС России по Республике Татарстан № 2.20-0-39/011690 от 16.05.14 г.
16. Налоговый кодекс РФ. – URL: <http://base.garant.ru/10900200/>
17. Благотворительность в российских регионах // Сводный отчет о реализации проекта. ЦИРКОН, 2014. – URL: http://www.zircon.ru/upload/iblock/366/Blagotvoritelnost_v_rossijskih_regionah.pdf
18. Дорошина О.П. Оценка налоговых правонарушений в результате применения упрощенной системы налогообложения // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2012. – № 36. – С. 64-68.
19. Дорошина О.П. Мониторинг государственной поддержки СО НКО в режиме налоговой филантропии (опыт Республики Татарстан) // Финансовый журнал. – 2014. – № 3(21). – С. 111-121.

The Consequences of Tax Preferential Treatment in Promotion of Cooperation of Business and Socially-Oriented Non-Profit Organizations and their Assessment

O.P. Doroshina
University of Management «TISBI»

The paper assesses the consequences of tax preferential treatment and elimination of tax “discrimination” of business-structures for motivation of inter-sector partnership with socially-oriented non-profit organizations (SO NPO). In order to assess this motivation the author analyzes the interest of commercial structures and entrepreneurs in NPO, including necessity of improving of taxation in this sphere, as well as the impact of the elements of Russian tax system on efficiency and prospects of non-commercial sector development.

Key words: tax preferential treatment, non-profit organizations, charity, business, tax discrimination.