

УДК 336.22(075)

**Ключевые слова:**

налогообложение, некоммерческие организации, налоговая филантропия, государственная поддержка

**О. П. Дорошина**, к. э. н.,

доцент кафедры «Налоги и налогообложение»  
Университета управления «ТИСБИ»

(e-mail: okostinatitsbi@yandex.ru)

# Мониторинг государственной поддержки СО НКО в режиме налоговой филантропии (опыт Республики Татарстан)

*Сегодня в России в рамках государственной поддержки некоммерческих организаций (НКО) внедряются налоговые преференции, этимология которых описывается феноменом налоговой филантропии государства в налогообложении СО НКО для целей активизации их деятельности. Содержание налоговой филантропии государства раскрывается как набор административных ресурсов, позволяющий на федеральном или региональном уровне обеспечить субъектам налогового регулирования (в данном случае СО НКО) режим наибольшего благоприятствования в области налоговой нагрузки.*

**В**лияние налоговых новаций в реформировании налоговой системы по данному направлению может выражаться в первую очередь в субсидировании (финансировании) отдельных направлений деятельности СО НКО, а вторая немаловажная часть такой поддержки — снижение налоговой нагрузки на НКО. Мониторинг и анализ эффективности государственной поддержки СО НКО в режиме налоговой филантропии в данном исследовании проводится на уровне отдельно взятого региона — Республики Татарстан.

В настоящее время можно говорить о том, что Татарстан — один из самых быстро развивающихся регионов Российской Федерации, обладающий и природными ресурсами, и существенным интеллектуальным потенциалом, и квалифицированными кадрами. В то же время на территории исследуемого региона традиционно государственные органы поддерживают функционирование некоммерческих организаций (НКО) как основных институтов гражданского общества<sup>1</sup>.

---

*Исследование выполнено 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.*

<sup>1</sup> Кулькова В. Ю. Российские тренды развития некоммерческих организаций в международной компаративистике // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. — 2012. — № 30. — С. 37–46.

В Татарстане сосредоточено самое большое число НКО Приволжского федерального округа. Республика находится на первом месте в округе по количеству религиозных организаций — 1,5 тыс., или 22 % от общего числа зарегистрированных, из них больше всего, по понятным причинам, мусульманских (1,1 тыс. — 75 % от общего числа религиозных организаций). Последние годы наблюдается устойчивая тенденция к увеличению доли религиозных организаций, несмотря на некоторое отставание по другим сегментам некоммерческого сектора, в т. ч. и за счет ликвидации недобросовестных НКО. Также Татарстан лидирует в ПФО и по количеству некоммерческих общественных организаций — 2,4 тыс. (13 % от общего числа общественных объединений округа)<sup>2</sup>.

Официальная статистика подтверждает выявленные высокие значения зарегистрированных НКО по показателям распределения учтенных в Статистическом регистре хозяйствующих субъектов Республики Татарстан по организационно-правовым формам на начало 2014 г. (табл. 1).

Таблица 1

**Количество зарегистрированных  
в Республике Татарстан организаций на 01.01.2014**

	Количество организаций	В % к количеству организаций на тот же период 2013 г.
Всего	115 083	106,3
в т. ч.:		
юридические лица, являющиеся коммерческими организациями	92 387	106,8
юридические лица, являющиеся некоммерческими организациями	18 115	99,2
из них:		
потребительские кооперативы	1555	102,5
фонды	600	95,8
учреждения	9094	98,0
из них:		
частные	400	105,3
бюджетные	7289	96,0
автономные	856	101,1
казенные	527	123,1

Источник: Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Республике Татарстан (<http://www.tatstat.gks.ru>).

Таким образом, в текущем году доля НКО в отношении всего спектра организаций, зарегистрированных в республике, составляет не менее 15,74 %, из них основная часть приходится на бюджетные организации.

Следует отметить положительный накопленный опыт государственной филантропии в отношении развития некоммерческого сектора в республике. Среди уже осуществленных мер выделяется: создание Республиканского реестра социально ориентированных НКО; переработанная программа поддержки социально ориентированных некоммерческих организаций на 2014–2016 гг., где объем государственной поддержки составляет около 1 млрд руб.

На начало 2014 г. в Республиканском реестре социально ориентированных некоммерческих организаций — получателей поддержки содержатся сведения о 417 НКО, которым в течение 2010–2013 гг. была оказана финансовая помощь на общую сумму 472,8 млн руб., из них в течение 2013 г. органами исполнительной власти — на сумму

<sup>2</sup> Ресурсный центр НКО Приволжского федерального округа (<http://www.nko-pfo.ru>).

157,2 млн руб., органами местного самоуправления — 8,5 млн руб.<sup>3</sup> Объем господдержки по сравнению с предшествующими тремя годами вырос почти в 1,5 раза.

Практика поддержки и режима государственного благоприятствования НКО в целом, безусловно, имеет немало плюсов, которые уже получили обобщение в отдельных исследованиях<sup>4</sup>. Однако в данной статье хотелось бы обратить большее внимание на другую сторону взаимоотношения НКО с государством: отношения к НКО как субъекту налогообложения при исполнении последними обязанностей налогоплательщиков.

Согласно законодательству некоммерческая организация оформляет в установленном порядке налоговую и бухгалтерскую отчетность<sup>5</sup>. Организация, основной целью деятельности которой не является получение прибыли, как и коммерческая, несет ответственность за налоговые правонарушения, в частности, за непредставление налоговых деклараций (ст. 119 НК РФ)<sup>6</sup>. Ведение только уставной деятельности не освобождает данного субъекта от обязанности подавать налоговую отчетность, если НКО признается налогоплательщиком. Дополнительной функцией налоговых органов в этом случае можно считать контроль над правильностью и полнотой использования средств целевого финансирования и целевых поступлений.

НКО вправе на добровольных началах выбрать наиболее подходящий налоговый режим (если отвечает требованиям права перехода на него). В случае отсутствия критериев специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства НКО остается на общем режиме и обязана уплачивать (подавать отчетность) по следующим налогам: налог на прибыль организаций, НДС, налог на имущество организаций, транспортный и земельный налоги.

В законодательстве, действующем до 2002 г., существовала прямая зависимость между возникновением объекта налогообложения у некоммерческих организаций и ведением ими предпринимательской деятельности<sup>7</sup>. Действующий порядок налогообложения не выделяет принцип функционирования некоммерческих организаций. Следовательно, несмотря на то что НКО не реализует товары, работы, услуги либо совершает эти операции эпизодически, в ее деятельности могут возникнуть такие налоги, как НДС и налог на прибыль. Более того, с 2014 г. даже неплательщики НДС обязаны вести реестр выставленных счетов-фактур по операциям с НДС.

Среди основных особенностей налогообложения НКО выделяются: право не облагать налогом на прибыль и НДС целевые поступления и некоторые другие виды доходов (при наличии льгот); необходимость раздельного учета при осуществлении основной и коммерческой деятельности; ограничения на включение административных расходов в число затрат, уменьшающих налогооблагаемую прибыль; право не удерживать налог на доходы физических лиц при осуществлении некоторых выплат, связанных с благотворительной деятельностью.

Однако некоммерческая организация, которая является источником получения дохода для физического лица — плательщика НДФЛ, признается налоговым агентом, со всеми вытекающими последствиями.

Некоммерческие организации уплачивают налог на имущество организаций в том же порядке и в те же сроки, что и коммерческие (п. 1 ст. 373 НК РФ). Специальных правил

<sup>3</sup> Министерство экономики Республики Татарстан (<http://www.mert.tatarstan.ru>).

<sup>4</sup> См., напр.: Кулькова В. Ю. Реализация государственной поддержки социально ориентированных некоммерческих организаций в Российской Федерации // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. — 2014. — № 2. — С. 78. Блохин А. А., Стерник С. Г., Тулинова Н. В., Яременко И. А. Методология внутреннего мониторинга реализации государственных программ // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. — 2013. — № 2. — С. 5–20.

<sup>5</sup> Федеральный закон от 12.01.96 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (<http://www.pravo.gov.ru>).

<sup>6</sup> Налоговый кодекс РФ (<http://www.r16.nalog.ru>).

<sup>7</sup> Гамольский П. Ю. Особенности налогообложения в социально ориентированных некоммерческих организациях — М.: Книга и Бизнес, 2011. — 352 с.

для подачи налоговой декларации также не предусмотрено. При этом не имеет значения, ведет НКО коммерческую деятельность или нет.

Плательщики транспортного налога — лица, на которых по законодательству РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения (ст. 357 НК РФ). Если в собственности некоммерческой организации имеются такие транспортные средства, у нее возникает обязанность представить в налоговые органы налоговые расчеты (без указания рода деятельности и целей использования).

Некоммерческие организации, обладающие землей на праве собственности или на праве постоянного (бессрочного) пользования, уплачивают земельный налог (ст. 388 НК РФ). Поэтому один раз в год они должны уплатить налог и авансовые платежи в соответствии с местным законодательством. Безусловно, налоговая нагрузка по федеральным налогам окажется ниже у НКО, применяющей упрощенную систему налогообложения (УСН).

Состав отчетности для НКО, применяющей общий режим налогообложения и УСН, представлен ниже (табл. 2).

Таблица 2

**Особенности налоговой отчетности НКО**

Вид налога	Форма отчетности	Применяемая система налогообложения	
		Общий налоговый режим	Упрощенная система налогообложения
Налог на прибыль организаций	Налоговая декларация по налогу на прибыль организаций	Отчетность по данному налогу представляется	–
НДС	Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость	Отчетность по данному налогу представляется	В случаях ввоза товаров на территорию РФ, а также при исполнении обязанностей налогового агента отчетность представляется в установленном порядке
НДФЛ	Справка о доходах физического лица	–	+
Налог на имущество организаций	Налоговая декларация по налогу на имущество организаций (налоговый расчет по авансовому платежу)	Отчетность по данному налогу представляется	–
Транспортный налог	Налоговый расчет по авансовым платежам по транспортному налогу	Отчетность представляется при наличии объекта налогообложения	+
Земельный налог	Налоговая декларация по земельному налогу	Отчетность представляется при наличии объекта налогообложения	+
По налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН	Налоговая декларация по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения	–	Отчетность по данному налогу представляется

Источник: составлено автором.

Если более конкретно говорить о налоговой филантропии по отношению к налогоплательщикам СО НКО, необходимо выделить те льготы, которые для них предусмотрены. Заметим, что современная история такого рода филантропии государства берет свое начало с 2011 г.<sup>8</sup>

Так, на настоящий момент установлены налоговые льготы для некоммерческих организаций, оказывающих услуги в социальной сфере (в редакции данной статьи — социально

<sup>8</sup> См.: Федеральный закон от 18.07.2011 № 235-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части совершенствования налогообложения некоммерческих организаций и благотворительной деятельности».

ориентированные организации, СО НКО). В целях НДС для таких налогоплательщиков не облагаются налогом: услуги по уходу за больными, инвалидами и престарелыми; услуги по содержанию детей в дошкольных образовательных организациях и по проведению занятий с несовершеннолетними детьми; реализация продуктов питания, произведенных столовыми образовательных и медицинских организаций, в этих организациях; услуги в сфере культуры и искусства; безвозмездная передача имущественных прав в рамках благотворительной деятельности; безвозмездное оказание услуг по изготовлению или распространению социальной рекламы<sup>9</sup>. Однако не стоит забывать о том, что налоговой системой РФ предусмотрены определенные нюансы в использовании данной льготы, касающиеся и организационно-правовой формы НКО, и источников средств финансирования расходов. Очевидно, что такого рода сложности в использовании льгот СО НКО с точки зрения налоговых взаимоотношений являются причиной возникновения разногласий в отчетности СО НКО и результатов камеральных проверок ИФНС. Далее этому факту мы уделим отдельное внимание.

Законодательство предусматривает освобождение от налогообложения доходов физических лиц (НДФЛ) таких доходов, как: суммы компенсации добровольцам, безвозмездно выполняющим работы (оказывающим услуги) по гражданско-правовым договорам; расходов, которые связаны с исполнением таких договоров, а также расходов на наем жилого помещения, на проезд к месту осуществления благотворительной деятельности и обратно, на питание и т. п.<sup>10</sup>; оплата (полная или частичная) работодателями путевок в российские санаторно-курортные и оздоровительные учреждения; суммы, уплаченные религиозными, а также благотворительными и иными некоммерческими организациями, одной из целей деятельности которых является содействие охране здоровья граждан, за услуги по лечению лиц, не состоящих с этими организациями в трудовых отношениях, а также за лекарственные средства для этих лиц<sup>11</sup>; помощь, предоставляемая некоммерческими организациями детям-сиротам, детям, оставшимся без попечения родителей, и детям из семей с низким прожиточным минимумом<sup>12</sup>.

Начиная с 1 января 2012 г. физические лица могут получить социальный вычет при перечислении из своего дохода пожертвований благотворительным организациям и иным социально ориентированным некоммерческим организациям, без существовавшего ранее условия, что средства перечисляются организациям, частично или полностью финансируемым из соответствующего бюджета<sup>13</sup>.

При налогообложении прибыли СО НКО вправе не учитывать в качестве доходов гранты, предоставленные налогоплательщику на безвозмездной и безвозвратной основе на осуществление конкретных программ в области физкультуры и спорта, а затраты на изготовление или распространение социальной рекламы (в т. ч. и затраты на безвозмездно оказанные услуги по изготовлению или распространению социальной рекламы) можно перенести на расходы, сократив тем самым налогооблагаемую базу. Кроме того, законодатель предусматривает для НКО право создавать резервы предстоящих расходов<sup>14</sup>, снижающие налоговую базу.

И последняя налоговая льгота: госпошлина при государственной регистрации общероссийских общественных организаций инвалидов и отделений, являющихся их структурными подразделениями, взимается в размере 1000 руб.<sup>15</sup>

<sup>9</sup> п. 2, п. 3 ст. 149 НК РФ.

<sup>10</sup> п. 3.1 ст. 217 НК РФ.

<sup>11</sup> п. 10 ст. 217 НК РФ.

<sup>12</sup> подп. 1 п. 1 ст. 219 НК РФ.

<sup>13</sup> п. 1 ст. 219 НК РФ.

<sup>14</sup> ст. 267.3 НК РФ.

<sup>15</sup> подп. 2.1 п. 1 ст. 333.33 НК РФ.

В то же время налогообложение некоммерческих организаций в условиях современной налоговой системы испытывает некоторые сложности. В первую очередь это можно связать с существованием частично дискриминационной правоприменительной практики, препятствующей развитию СО НКО.

В ряде случаев в налоговом законодательстве дискриминация может проявляться в существовании зависимости налогов и сборов от форм собственности организации, правовых норм, территории деятельности и т. д. Пример — освобождение от НДС ряда услуг муниципальных и государственных учреждений, тогда как остальные некоммерческие организации должны добавить к цене за оказание таких услуг НДС. Еще один элемент налоговой дискриминации НКО — невозможность региональным организациям, работающим с инвалидами, воспользоваться льготами по налогу на имущество — согласно ст. 381 НК РФ от обложения налогом на имущество освобождаются только общероссийские общественные организации инвалидов.

В отношении налогообложения прибыли дискриминационный характер носит порядок отнесения пожертвований к категории налогооблагаемой базы. Речь идет о том, что согласно п. 16 ст. 270 НК РФ организация-благотворитель вправе осуществлять благотворительность только из чистой прибыли. Таким образом, государство не мотивирует такую благотворительную активность коммерческих организаций. А для СО НКО необходимо предоставление в налоговый орган исчерпывающей документальной базы для доказательства целевого назначения и использования такого рода доходов при налогообложении прибыли.

Проиллюстрировать характер эффективности использования налоговых льгот на примере Республики Татарстан можно путем мониторинга налоговых поступлений в бюджет. Однако налоговые органы не разделяют в общих статистических данных поступления от НКО и иных налогоплательщиков республики<sup>16</sup>.

Согласно данным налоговой службы, традиционно преобладающей долей доходов в налоговых поступлениях по Республике Татарстан является налог на добычу полезных ископаемых, но поскольку данный налог НКО не уплачивают по статусу своей уставной деятельности, мы обращаем внимание на налогообложение прибыли, тем более что в консолидированном (республиканском) бюджете РТ он играет более значимую роль (табл. 3).

Таблица 3

**Поступление налоговых платежей Республики Татарстан за 2011–2013 гг. в республиканский бюджет (в разрезе налогов), тыс. руб.**

	Республиканский бюджет				
	2011 г.	2012 г.	2013 г.	Темп роста к 2012, %	Отклон. от 2012, +/-
Всего налоговых платежей	98 257 805	118 137 432	121 421 600	102,8	3 284 168
Налог на прибыль	48 812 963	59 525 458	51 165 700	86,0	-8 359 758
НДФЛ	23 386 970	27 258 836	30 136 600	110,6	2 877 764
НДС	-	-	-	-	-
Акцизы, всего	12 067 395	11 953 738	15 408 400	128,9	3 454 662
Налог на имущество	9 748 138	13 733 332	18 091 700	131,7	4 358 368
НДПИ	-	-	-	-	-
Земельный налог	-	-	-	-	-
Транспортный налог	2 268 354	2 789 949	3 368 800	120,7	578 851

<sup>16</sup> 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.

	Республиканский бюджет				
	2011 г.	2012 г.	2013 г.	Темп роста к 2012, %	Отклон. от 2012, +/-
Налоги по спецрежимам, в т. ч.:	1 894 869	2 760 883	3 133 600	113,5	372 717
УСН	1 894 869	2 760 883	3 133 600	113,5	372 717
ЕНВД	-	0	-	-	-
Прочие	79 116	115 236	116 800	101,4	1564

Источник: Федеральная налоговая служба РФ (УФНС РФ по РТ) (<http://www.r16.nalog.ru>).

Поступление налоговых доходов в консолидированный бюджет Республики Татарстан в 2013 г. составило 153,1 млрд руб., что на 3,8 % больше, чем в 2012 г., в т. ч: в республиканский бюджет – 121,4 млрд руб. (рост к 2012 г. на 2,8 %); в местные бюджеты – 31,7 млрд руб. (рост на 7,9 %). На 4,4 % уменьшились по отношению к 2012 г. платежи по НДС. Относительно местного бюджета ситуация такова, что основную его долю составляет НДФЛ, однако и земельный налог, и поступления от субъектов налогообложения, находящихся на специальных налоговых режимах, имеют устойчивый положительный тренд роста.

Поступление налога, взимаемого по упрощенной системе налогообложения (УСН) в консолидированный бюджет республики, составило в 2013 г. 4,3 млрд руб. (это на 13,6 % больше, чем в 2012 г.), что обусловлено повышением предпринимательской активности субъектов малого предпринимательства, а также переходом ряда плательщиков ЕНВД на уплату УСН. Вместе с тем на 7,2 % снизились поступления по ЕНВД. Это обусловлено уменьшением количества индивидуальных предпринимателей в связи с прекращением деятельности, а также законодательно предоставленной с 01.01.2013 возможностью для индивидуальных предпринимателей (без привлечения наемных работников) уменьшить сумму ЕНВД на всю сумму уплаченных за себя страховых взносов.

Для проведения оценки и анализа эффективности государственной поддержки СО НКО в режиме налоговой филантропии был отправлен официальный запрос в УФНС России по РТ о предоставлении информации по некоммерческим организациям Управления ФНС России по Республике Татарстан<sup>17</sup>.

Представленные данные (табл. 4) свидетельствуют о достаточно стабильной динамике взыскания налоговых платежей с НКО по результатам налоговых проверок. Более подробно результативность данного вида налогового контроля для субъектов налогообложения автором была проанализирована в предыдущих работах<sup>18</sup>.

Таблица 4

**Сведения о результатах проведенных камеральных проверок по НКО**

Наименование организации	Количество результативных камеральных проверок					Доначислено налогов, пеней и штрафов, тыс. руб.				
	2010	2011	2012	2013	2014	2010	2011	2012	2013	2014
МРИ № 3	243	128	54	42	9	2484,1	1466,2	63,6	38,6	13,0
МРИ № 4	383	384	336	85	63	83,0	255,4	2317	42,0	30,4
МРИ № 5	87	94	31	22	50	8,0	24,0	23,0	44,0	4,8
МРИ № 6	565	282	369	199	19	1971,2	1768,5	901,6	1029,8	11,1
МРИ № 8	120	90	23	46	109	39,4	46,8	10,9	38,8	46,4
МРИ № 9	7	1	0	2	0	18,2	27,3	0	157,7	0
МРИ № 10	17	14	21	7	1	15,3	11,6	7,6	6,4	5,0

<sup>17</sup> 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.

<sup>18</sup> Дорошина О. П. Оценка налоговых правонарушений в результате применения упрощенной системы налогообложения // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2012. – № 36 (177) – С. 64–68.

Наименование организации	Количество результативных камеральных проверок					Доначислено налогов, пеней и штрафов, тыс. руб.				
	2010	2011	2012	2013	2014	2010	2011	2012	2013	2014
МРИ № 11	488	313	401	300	57	5817,0	3879,5	1236,1	17 009	111,0
МРИ № 12	230	114	66	89	1	225,6	448,3	86,4	230,5	2,6
МРИ № 14	156	68	1198	87	50	274,8	38,5	1113,1	115,9	522,9
МРИ № 16	2	11	1	29	2	0	10	2	29	2
МРИ № 17	416	189	174	87	32	6288	1273	2588	6908	4630
МРИ № 19	14	18	17	30	1	13,7	85,9	15,4	25,1	1,0
ИФНС по Московскому району г. Казани	67	203	77	67	6	742	3482	280	438	11 512
ИФНС по г. Набережные Челны	30	4	20	22	4	1853	2720	4460	11 626	927
ВСЕГО по РТ:	2825	1913	2788	1114	404	19 833,8	15 537,5	11 019,4	22 430,6	17 819,1

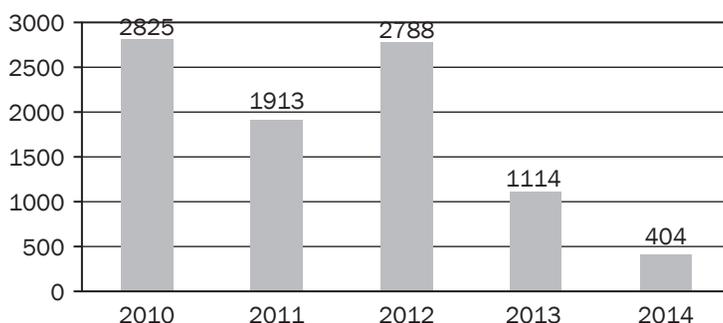
Источник: Ответ на официальный запрос о предоставлении информации по некоммерческим организациям Управления ФНС России по Республике Татарстан № 2.20-0-39/011690 от 16.05.14.

Количество проведенных камеральных налоговых проверок (КНП) косвенно свидетельствует о динамике действующих НКО, обнаруживая прямую зависимость между ростом количества КНП и количества самих налогоплательщиков (табл. 1). Поскольку охват КНП – 100 %, данные таблицы могут свидетельствовать об отклике налогоплательщиков – СО НКО на налоговые новации, вступившие в силу с 2011 г. Существенных изменений в количестве проведенных КНП не произошло (данные по 2014 г. – не в полном объеме). Суммы доначислений имеют тенденцию к снижению показателей к 2012 г. и резкому росту с 2013 г. Если предположить, что при формировании отчетности 2012 г. налогоплательщиками были учтены налоговые льготы, улучшающие положение СО НКО, тогда увеличение показателей результативности КНП в виде доначислений может свидетельствовать как о злоупотреблении льготами, так и о несоблюдении требований налогового учета. Различия в показателях различных инспекций в данном случае отражают социально-экономическое положение районов г. Казани и МРИ.

Для иллюстрации количественного мониторинга первичного налогового контроля (рис. 1) представим данные в виде гистограммы.

Рисунок 1

**Количество проведенных камеральных проверок по налогоплательщикам-НКО за 2010–2014 гг.**



Источник: составлено автором по данным «Ответа на официальный запрос о предоставлении информации по некоммерческим организациям Управления ФНС России по Республике Татарстан» № 2.20-0-39/011690 от 16.05.14.

Наметившаяся тенденция снижения количества КНП в 2013–2014 гг. может быть результатом перехода большинства НКО на специальные налоговые режимы, где, как

известно, меньший уровень бюрократической нагрузки. За 2014 г. представлены сведения о незавершенном налоговом периоде.

Как показывает опыт, действующие СО НКО по условиям функционирования вполне укладываются в рамки добровольного использования специальных налоговых режимов (например УСН), а следовательно, не испытывают необходимости в налоговых льготах по ряду налогов.

В качестве иллюстрации приведем статистические данные использования налоговых льгот НКО РТ (табл. 5).

Таблица 5

**Сумма льгот, предоставленных налогоплательщикам-НКО**

Вид налога	Сумма предоставленных льгот, тыс. руб.				
	2010	2011	2012	2013 (оценка)	2014 (оценка)
Налог на имущество организаций	2272	2541,7	23,8	25,3	24
Земельный налог	-	-	-	-	-
Транспортный налог	-	-	-	-	-
НДФЛ	-	-	-	-	-

Источник: 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.

Еще один немаловажный этап оценки эффективности государственной поддержки НКО как с позиций самих налогоплательщиков, так и с позиций государства (налоговых органов) — мониторинг результативности налогового контроля на примере выездных налоговых проверок (табл. 6).

Таблица 6

**Общие сведения по результатам выездного налогового контроля налогоплательщиков-НКО за 2010–2014 гг.**

Годы	Количество результативных ВВП	Доначислено налогов, пеней по результатам ВВП, тыс. руб.
2010	7	11 883
2011	16	70 396
2012	6	3198
2013	9	48 943
2014	1	1233

Источник: 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.

Показатель доначислений за 2011 г. (предшествовавший периоду применения описанных в статье льгот) свидетельствует о необходимости и неизбежности таких налоговых новаций, которые облегчат положение СО НКО. Факт успешности реформирования налоговой системы в данном аспекте иллюстрирует отрицательный темп роста доначислений в 2012 г. (почти на 96 %) — по результатам налогового периода применения налоговых преференций. К сожалению, в 2013 г. доначисления увеличились почти в 15 раз. Такая неравномерность (а тенденции здесь сложно прогнозировать) характерна для нестабильной налоговой системы, в случае неадекватности рефлексии налогоплательщика на реформирование законодательства.

Как бы ни оценивались положительные последствия государственной филантропии в налогообложении, нельзя упустить и возникающие негативные факты. Создаваемые рамочные благоприятные налоговые условия СО НКО приводят к формированию групп квази-НКО, а также к сложностям в использовании налоговых льгот. По вполне понятным причинам большая часть СО НКО региона не может нанимать налоговых консультантов, способных разработать алгоритм поведения во взаимоотношениях с налоговой инспекцией для конкретной организации.

В качестве заключения по проведенному исследованию можно сформулировать следующие выводы.

1. Республика характеризуется активной государственной поддержкой развития СО НКО, что обуславливает высокий уровень количества зарегистрированных некоммерческих организаций.
2. На федеральном уровне реформирования налоговой системы в рамках поддержки НКО предусмотрены отдельные меры, улучшающие положение налогоплательщиков-НКО в сравнении с другими категориями.
3. Продолжают существование элементы налоговой дискриминации НКО, например в части невозможности использования льгот по налогу на имущество отдельных НКО, работающих с инвалидами, или в отношении налога на прибыль (особенности отнесения пожертвований к категории налогооблагаемой базы).
4. Необходимо реформирование налогообложения в части предоставления юридическим лицам вычетов по деятельности, связанной с направлением ресурсов на некоммерческие проекты СО НКО, в т. ч. сбора пожертвований для некоммерческих и благотворительных организаций или для обеспечения социально значимых мероприятий (по опыту фандрайзинга зарубежных стран). Условия вывода таких поступлений из налогооблагаемой базы — ключевые для принципиальной возможности осуществления данной деятельности.
5. Описанные в исследовании налоговые новации касаются использования общего налогового режима НКО. Но большинство «истинных» НКО используют УСН, относящуюся к специальному налоговому режиму. В этом случае лишь условно льготой региона можно считать снижение ставки УСН с 15 до 10 % (однако она предоставляется независимо от коммерческой ориентации налогоплательщика).

### **Библиография**

1. Блохин А. А., Стерник С. Г., Тулинова Н. В., Яременко И. А. Методология внутреннего мониторинга реализации государственных программ // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. — 2013. — № 2.
2. Гамольский П. Ю. Особенности налогообложения в социально ориентированных некоммерческих организациях — М.: Книга и Бизнес, 2011.
3. Дорошина О. П. Оценка налоговых правонарушений в результате применения упрощенной системы налогообложения // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. — 2012. — № 36.
4. Кулькова В. Ю. Российские тренды развития некоммерческих организаций в международной компаративистике // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. — 2012. — № 30.
5. Кулькова В. Ю., Рудакова О. В., Мироненко Н. В. Организационно-информационная поддержка деятельности СОНКО в Российской Федерации и Республике Татарстан // Вестник ОрелГИЭТ. — 2012. — № 2.
6. Кулькова В. Ю. Реализация государственной поддержки социально ориентированных некоммерческих организаций в Российской Федерации // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. — 2014. — № 2.
7. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.r16.nalog.ru>.
8. Федеральный закон от 12.01.96 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru>.
9. Федеральный закон от 18.07.2011 № 235-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части совершенствования налогообложения некоммерческих организаций и благотворительной деятельности» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru>.
10. Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Республике Татарстан [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.tatstat.gks.ru>.
11. Ресурсный центр НКО Приволжского федерального округа [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.nko-pfo.ru>.
12. Министерство экономики Республики Татарстан [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.mert.tatarstan.ru>.
13. Федеральная налоговая служба РФ (УФНС РФ по РТ) [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.r16.nalog.ru>.
14. 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.