

development investments is a very important one thus making the theoretical and practical evaluation of the metallurgical companies attractiveness to be a very acute task. The article presents data of investments in ferrous metallurgy in Russian Federation in 2000–2013. The evaluation approaches for investment attractiveness of companies are analyzed, the factors which indirectly influence the investment activity of companies are determined. The calculations of effectiveness spread (*ROC-WACC*) and effectiveness index (*ROC/WACC*) for both Russian and foreign companies are presented. The analysis of the ferrous metals market and the study of specific projects shows the situation in the investment field to be unstable, the economic effect will be reached only in years ahead. The investment in metallurgical companies remain in spite of the world economic crisis still attractive.

Keywords: investment, investment attractiveness of steel companies, dividend policy, the price of shares, the investment program, pre-investment phase of the project, the projections of the company's investment, spread efficiency (*ROC-WACC*), performance index (*ROC / WACC*), the market value of the company.

References

1. Gugis N.N. Report on the IX Congress of rolling-mill. Available at: http://moo-prokat.ru/index.php?option=com_content&view=section&id=9&Itemid=56 (accessed 20.04.2014).

2. Gugis N.N. Status and trends of development rolling production in Russia in 2010–2012. *Chernye metally*. 2013. no. 7 (979). pp. 24–29. (In Russ).

3. Endovitskii D.A. *Analiz investitsionnoi privlekatel'nosti organizatsii* [Analysis of investment attractiveness of the organization]. Moscow: KNORUS, 2010. 376 p. (In Russ).

4. Sokolova T.V. Financial (cost) analysis of Russian metallurgical companies. *Otchet proektno-uchebnoi laboratorii analiza finansovykh rynkov*. Moscow: 2013. (In Russ).

5. Available at: <http://www.tdmmk.ru/house/news/masshtabnaya-investprogramma-mmk-napravlen-na-udovletvorenie-potrebnostey-rossiyskogo-rynka/> (accessed 25.11.2013).

6. Available at: http://mmk.ru/about/history/new_frontiers_of_magnitogorsk/ (accessed 20.12.2013).

7. Karavaev E.P. *Razrabotka i realizatsiya investitsionnoi strategii promyshlennogo predpriyatiya v novykh ekonomicheskikh usloviyakh (na primere chernoi metallurgii)* [Development and realization of investment strategy of industrial enterprises in new economic conditions (on the example of ferrous metallurgy)], *avtoref. diss. ... d-ra ekon.nauk*: Moscow: 2003. 66 p. (In Russ).

Information about authors: *N.V.Shmeleva* – Candidate of Economics Sciences, Associate Professor. *D.V. Gurin* – Master.

УДК 336.02

Особенности налогообложения некоммерческого сектора в России

© 2014 г. А.Н. Дудинов*

Статья посвящена некоммерческому сектору, как одному из важнейших секторов экономики в сфере социальной политики государства, созданию дополнительных рабочих мест для населения и способности участия в создании валового внутреннего продукта. В статье отмечены проблемы, с которыми сталкиваются некоммерческие организации в России. По мнению автора, проблемы связанные с налогообложением некоммерческого сектора, выделяются в одну из наиболее сложных в ряду других проблем регулирования деятельности некоммерческих организаций. В статье рассмотрены виды финансирования некоммерческих организаций, с которых в дальнейшем взимаются налоги, организационно-правовые формы некоммерческих организаций и применение к ним различных льгот и условий налогообложения. На примере накопленного опыта зарубежных

* Аспирант кафедры бухгалтерского учёта, анализа, аудита и статистики Уфимского государственного университета экономики и сервиса, 450078, г. Уфа, Россия.

стран в области регулирования и развития сферы некоммерческих организаций, приведены примеры участия государственного регулирования в налоговой сфере, финансированию и инвестированию некоммерческого сектора. На основе анализа сложившейся ситуации в России и опыта зарубежных стран, автором сформулированы предложения по совершенствованию законодательства в различных областях, имеющих отношение к налогообложению некоммерческих организаций.

Ключевые слова: некоммерческие организации, социальная политика, опыт зарубежных стран, налоговая политика, финансирование.

Некоммерческий сектор является одним из важнейших секторов экономики. Важность совершенствования законодательства о некоммерческих организациях (НКО) также обусловлена начавшейся реализацией приоритетных национальных проектов в областях социальной сферы, планирующейся реформой государственных и муниципальных учреждений и прочими реформами в области реструктуризации общественного сектора экономики.

Проблемы налогообложения некоммерческих организаций являются одними из самых сложных в ряду других проблем регулирования деятельности НКО. Особенности налогообложения некоммерческих организаций всегда будут связаны с исключениями из общих правил налогообложения организаций. Сами НКО требуют особых процедур бухгалтерского и управленческого учета. Во многом из-за недостаточного внимания государства, сектор социально ориентированных некоммерческих организаций в России развит слабо. Сами НКО нуждаются не только в финансовой поддержке, четком налоговом законодательстве, но и в формировании нового, социально ответственного общества. На примере международного опыта видно, что сектор НКО можно «реализовать» в течении 10 лет [1].

В России, на сегодняшний день, не уделяется должного внимания НКО, которые не только влияют на развитие и положение некоторых социальных групп населения, но и способны участвовать в создании дополнительного валового внутреннего продукта (ВВП). Тот факт, что в краткосрочном периоде сектор НКО фактически существует только на вложения, как со стороны населения и частного бизнеса, так и со стороны государства, можно отнести к его особенностям. Однако в долгосрочном периоде, (в перспективе 20 лет), сектор НКО не только увеличивает потенциал различных слоев общества, но и создает инфраструктуру для деятельности и вклада в ВВП частных инвестиций организаций, занятых коммерческой деятельностью.

Для получения сильной отрасли НКО, государству необходимо вложить в нее деньги. По опыту развитых Европейских стран 48 % средств на деятельность НКО выделяет государство. В России государство финансирует НКО только на 5 %, в то время как большую часть финансирования (73 %) составляют благотворительные взносы со стороны бизнеса, граждан и зарубежных фондов. Однако проблемы НКО связаны не только с малым финансированием со стороны государства, но и с отсут-

ствием инфраструктуры для их полноценной реализации: благоприятное законодательство, правовое стимулирование участия бизнеса, информационная поддержка, в частности, пропаганда социальной ответственности [1].

Если ситуация с финансированием и участием НКО в предоставлении государственных услуг за последние 10 лет улучшилась, то такие направления как: информационное освещение деятельности НКО и законодательная среда остаются без должного внимания. Так, если сравнить Индекс развития сектора НКО в странах Европы и России, то для стран Европы он составляет 3,2, а для России – 4,4¹ [2].

Индекс развития НКО определяется по 7 основным показателям: правовое поле, финансовая жизнеспособность, организационные возможности, инфраструктура, оказание услуг, продвижение общественных интересов и репутация в обществе. Показатели оцениваются в баллах от 1 до 7, при этом, чем меньше балл, тем большая степень устойчивого развития имеется в виду.

Познавательным, в данной ситуации может стать опыт Хорватии, где индекс улучшился благодаря регулированию со стороны государства, и составил 3,1. При этом в 1998 г. сектор НКО Хорватии находился на этапе становления, и систематическая поддержка НКО отсутствовала. Начиная с 1998 г. в Хорватии применили систему централизованного финансирования, при которой средства распределялись через государство во взаимодействии с НКО. Однако в 2003 г. подход изменили, система финансирования была децентрализована, и с этого момента основные средства стали распределяться через профильные министерства (Министерство образования, Министерство здравоохранения и т.д.). В 2007 г. была проведена реформа в сфере законодательства. В частности, критерии получения поддержки стали более стандартизованными и прозрачными. Основываясь на успешный опыт по финансированию НКО в Европейских странах, была создана онлайн-база всех НКО, получающих государственное финансирование. Государством были приняты законы о добровольной поддержке и пропаганде социальной ответственности [2].

Иными словами, в Хорватии обратили внимание на те направления, которые в настоящее время осо-

¹ В идеальном варианте индекс должен быть равен 1.

бенно болезненными выглядят в России. В период с 1999 по 2009 г., Хорватии удалось достичь впечатляющих результатов. Индекс развития сектора НКО в Хорватии улучшился с 4,7 до 3,1. Объем государственного финансирования НКО увеличился в 20 раз, до 73 млн евро. Это приблизительно 17 евро на душу населения против 2,5 евро в России [2].

В России проблема состоит не только, в том, что государство не хочет инвестировать деньги в НКО (или финансирует в недостаточном объеме), но и в том, что сами НКО не используют (или используют неэффективно) эти средства из-за непрозрачности и неразвитой информационной среды. Для рядового НКО, в котором нет специального сотрудника, занимающегося отслеживанием всех возможных программ, не просто получить поддержку государства.

Для достижения уровня развития сектора НКО Хорватии, необходимо сделать прозрачность и понятность определяющими факторами стимулирования этой сферы. Также Министерству экономического развития важно разработать действенную схему поддержки НКО, придерживаясь централизованной модели финансирования, с постепенным увеличением объема средств поддержки до уровня стран Центральной и Восточной Европы, который составляет 1,5 % ВВП, а в последующем – до 4 % ВВП, что эквивалентно уровню стран Европейского Союза [2].

Однако развивать отрасль не получится, если не обратить внимание на пробелы в механизмах стимулирования бизнеса. До сих пор в России существует ряд проблем: в режиме налогового благоприятствования для благотворителей, нет заметной практики софинансирования НКО, слабо реализована просветительская функция государства, нуждаются в доработке и требования к отчетности НКО.

Проблемы налогообложения некоммерческих организаций можно отнести к одним из самых сложных в ряду других проблем регулирования деятельности НКО. Для НКО требуется проведение особых процедур бухгалтерского и управленческого учета. К большинству налогоплательщиков применяются менее сложные правила налоговой политики и администрирования, чем в отношении НКО. Следует отметить тот факт, что указанные сложности с налоговым администрированием не компенсируются какими-либо дополнительными бюджетными доходами.

Иными словами современная российская система налогообложения НКО формировалась в последние годы в значительной мере спонтанно, под влиянием текущих политических и экономических соображений. Поэтому налоговые проблемы, с которыми сталкиваются российские некоммерческие организации, не являются результатом какой-либо целенаправленной политики. В связи с этим необходим тщательный анализ проблем с налогообложением российских НКО, а также разработка комплексного подхода к их решению.

Рассмотрим виды финансирования НКО, с которых в дальнейшем и взимаются налоги [1]:

1. Безвозмездная помощь, техническая помощь.

Для непосредственного получателя безвозмездной помощи эти средства не включаются в базу налога на прибыль организаций. Средства, полученные НКО за выполненные работы (оказанные услуги) в рамках проекта безвозмездной помощи, осуществляемого за счет средств помощи (содействия) по контрактам, заключенным с получателем этой помощи, являются выручкой от реализации продукции (работ, услуг) НКО и включаются в базу налога на прибыль.

2. Целевое финансирование в виде гранта;

3. Целевые поступления в виде пожертвований;

4. Целевые поступления на благотворительную деятельность;

5. Иные целевые поступления.

Если иностранное лицо является финансовым источником НКО, то для того, чтобы полученные НКО средства можно было считать безвозмездной помощью, необходима специальная государственная регистрация иностранного лица, предполагающая исключение полученных средств из базы налога на прибыль. Такая регистрация осуществляется в соответствии с [3].

Если иностранное лицо (донор) не относится к указанному перечню или соответствующему проекту (программе), или не зарегистрирован в соответствии с указанным порядком, то переданная иностранным донором сумма грантов, подлежит налогообложению налогом на прибыль, и включается в состав внереализационных доходов НКО.

Единственным исключением, когда не определяется налог на прибыль, можно отнести доходы НКО, формирующиеся за счет целевых поступлений от иностранных благотворителей. Безвозмездная передача средств и имущества может быть произведена либо путем пожертвования, либо путем дарения. Эти термины необходимо разграничивать, поскольку от налогообложения освобождаются только пожертвования. Согласно [4] пожертвованием можно признать дарение права или вещи в общепользовательных целях. При отсутствии такого условия, пожертвование имущества можно считать обычным дарением [5].

Не перечисленные в [5] как НКО такие организационно-правовые формы как некоммерческие партнерства, автономные некоммерческие организации, а также союзы и ассоциации, не могут получать пожертвования. Безвозмездная передача средств и имущества в собственность этим организациям признается дарением, и не входит в перечень целевых поступлений. Однако при этом они могут получать безвозмездную помощь или гранты. На принятие пожертвования не требуется какого-либо разрешения или согласия.

В соответствии с [6] под благотворительной деятельностью понимается добровольная деятельность физических и юридических лиц по безвоз-

мездному предоставлению имущества, денежных средств, работ, услуг с целями социальной поддержки и защиты граждан. Следовательно, к благотворительной деятельности можно отнести все виды безвозмездной социальной поддержки.

Таким образом, для того, чтобы средства, поступающие от благотворителя, могли считаться пожертвованиями, без дальнейшей уплаты налога на прибыль организаций, необходимо, чтобы благотворитель был российским резидентом или специально зарегистрированным иностранным лицом. Кроме того, необходимо, чтобы деятельность НКО рассматривалась в качестве благотворительной. Вместе с тем, не вся деятельность, которая осуществляется НКО в России, может быть отнесена к благотворительной.

В Европейском Союзе налоговое законодательство, применяемое к некоммерческим организациям, может определяться в зависимости от отношения организаций к категориям, в которых заинтересовано общество [7]. Иными словами, каждая страна сама законодательно закрепляет собственные толкования понятия «общественные интересы» и процедуры, в соответствии с которыми организациям предоставляется указанный статус. Следует отметить, что в странах Европейского Союза нет одинакового подхода к процедуре предоставления налоговых льгот. В одних странах для получения статуса, в соответствии с которым их доходы освобождаются от налогообложения, организации должны обращаться в фискальные органы (Швеция, Австрия), в других, например во Франции, предоставление подобного статуса находится в компетенции высшего административного суда. Организации НКО вправе получить налоговые льготы, если их деятельность подпадает под определенный законодательно обоснованный статус освобождения от налогообложения, и которые, действуют в общественных интересах. Как правило, для получения подобного статуса, организация должна придерживаться таких стандартов учета, которые позволяют налоговым службам легко отделять привлеченные средства от заработанных. В том числе от доходов, полученных в результате вспомогательной и поддерживающей хозяйственной деятельности [8].

В Канаде все некоммерческие и официально зарегистрированные благотворительные организации не облагаются налогом на доход. Но любая деятельность, выходящая за рамки официально заявленной, при которой НКО может извлечь прибыль, ведет к потере статуса некоммерческой организации, и результаты ее облагаются налогами полностью.

В Великобритании некоммерческая организация, обязана зарегистрироваться в Комиссии по Благотворительности (которая учреждается законом как регулирующий орган), для получения льготного налогового статуса. В Великобритании только два вида некоммерческих организаций имеют право на налоговые льготы: это местные любительские спор-

тивные клубы и организации, учреждаемые в благотворительных целях («благотворительные общества и учреждения») [9].

В России налоговые правила для НКО – намного жестче, чем в Европейских странах – фактически в налоговую базу налога на прибыль включается доход от всей предпринимательской деятельности, в том числе связанной с основными целями. Поэтому для налоговых органов в настоящее время, вероятно, представляется не принципиальным вопрос, является ли та или иная деятельность основной (связанной с основной), т.е. направленной на достижение целей создания организации, или непрофильной. Так, например, реализация медикаментов, разработанных и созданных медицинским учреждением, рассматривается как коммерческая деятельность, то есть подлежит налогообложению. Вместе с тем, подобная деятельность явно улучшает качество основной услуги, более того, соответствует основной цели – улучшению здоровья населения. Например, в США, такая деятельность трактуется значительно шире, она рассматривается как связанная с основной целью, и не подлежит налогообложению [1]. Однако по российскому законодательству соответствие основным целям является условием права осуществлять такую деятельность.

По этой причине для улучшения индекса деятельности НКО необходимо определиться по следующим моментам:

- освобождать ли от налога на прибыль доходы НКО, полученные от осуществления предпринимательской деятельности, но направленные на осуществление целей, ради которых создана организация;

- разрешать ли НКО осуществлять предпринимательскую деятельность, не связанную с основной целью организации;

- освобождать ли от налога на прибыль доходы, полученные от осуществления предпринимательской деятельности, не направленной непосредственно на достижение целей создания организации, но улучшающей качество основной услуги, предоставляемой НКО;

- выработать критерии, которые должны использоваться некоммерческими организациями для определения основной и прочих видов предпринимательской деятельности, а также разграничения доходов и расходов, связанных с этими видами деятельности;

- следует ли расширять налоговые льготы (налог на доход), предоставляемые благотворителям некоммерческих организаций – физическим лицам – налогоплательщикам и следует ли предоставлять благотворителям льготы по налогу на прибыль.

Что касается налога на недвижимость, то можно привести доводы как за, так и против такого налогообложения.

С одной стороны, большинство НКО нуждаются в средствах, и взимание налога может быть для них

тяжелым бременем. Особенно это можно отнести к тем некоммерческим организациям, местоположение которых имеет значение для их основной деятельности.

С другой стороны, некоторые НКО могут осуществлять свою деятельность, используя недвижимость меньшей стоимости, и с позиций эффективности размещения ресурсов, налогообложение недвижимости таких организаций является целесообразным. В этом случае возможен дифференцированный подход. Освобождение всех НКО от уплаты налогов на имущество и недвижимость нерационально. Однако НКО создают рабочие места, тем самым осуществляя поступления в бюджеты, в том числе и местные. Таким образом, в ситуациях, когда налог не поступает в бюджет в результате освобождения НКО от его уплаты, он может быть компенсирован за счет уменьшения выплат социальных пособий населению по безработице в связи с увеличивающейся занятостью населения в таких организациях. Например, при создании школы или больницы, для населения, приехавшего для работы в организации, может быть построено новое жилье, и налоги с этой недвижимости могут оказаться не меньше, чем можно было бы получить с самой организации.

Таким образом, учитывая роль НКО в обществе, можно заключить, что обложение НКО налогами на имущество, используемое для достижения целей создания НКО, нецелесообразно. Однако критерии для признания возможности освобождения НКО от налога, должны быть установлены в законе. Также необходимо отметить, что предоставление организациям освобождения от уплаты налога на имущество должно применяться для всех с использованием единого налогового режима (независимо государственная ли организации или частная).

В заключение можно сформулировать ряд предложений по совершенствованию законодательства в различных областях, имеющих отношение к налогообложению НКО.

Сюда можно отнести:

1. Расширение видов деятельности некоммерческих организаций, в которых целевое финансирование не будет включаться в состав внебюджетных доходов, и, следовательно, облагаться налогом на прибыль. На сегодняшний день к таким направлениям (освобожденным от уплаты налогов) можно отнести все мероприятия по профилактике и лечению СПИДа, борьбу с наркоманией, лечение и уход за онкологическими больными и др.;

2. Расширение списка НКО (организационно-правовых форм) – получателей пожертвований,

целевые поступления на содержание и ведение уставной деятельности с тем, чтобы любая некоммерческая организация, деятельность которой направлена непосредственно на достижение целей создания организации, и улучшающей качество основной услуги, предоставляемой НКО, имела возможность получать пожертвования, а не только такие формы как фонд, учреждение, общественная организация;

3. Рассмотрение возможности признания целевыми поступлениями на содержание некоммерческих организаций не только средств и имущества, но и безвозмездно оказанных работ и услуг.

Библиографический список

1. Отчет о выполнении научно-исследовательской работы по государственному контракту № 2.4.10\16857-АШ\Д04 Института Экономики Переходного периода <http://rud.exdat.com/docs/index-757403.html?page=7> (дата обращения: май 2014).
2. Низкий старт для НКО – Анастасия Астахова URL: <http://www.opec.ru/1373083.html> (дата обращения: август 2013).
3. Федеральный закон от 4 мая 1999 года № 95-ФЗ «О безвозмездной помощи (содействии) Российской Федерации и внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и об установлении льгот по платежам в государственные внебюджетные фонды в связи с осуществлением безвозмездной помощи (содействия) Российской Федерации».
4. Налоговый кодекс Российской Федерации в редакции от 20.07.2011 ст. 251, п. 2.
5. Гражданский кодекс РФ часть 2 раздел 4. ст. 582, п. 2 в редакции от 24.12.2010.
6. Федеральный закон от 11 августа 1995 г. № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях»
7. Шестая Директива ЕС 77/388/EEC <https://gsl.org/ru/conferences/lectures/vat-direktiva-77388eec/> (дата обращения: август 2013).
8. URL: http://europa.eu.int/eur-lex/en/consleg/pdf/1977/en_1977L0388_do_001.pdf (дата обращения: август 2013).
9. Доклад European Commission s Communication on «Tax policy in the EU: Priorities for the years ahead» http://ec.europa.eu/dgs/health_consumer/library/pub/pub07_en.pdf (дата обращения: август 2013).
10. http://www.opsi.gov.uk/acts/acts1993/Ukpga_19930010_en_1.htm (дата обращения: август 2013).

Ekonomika v promyshlennosti=Economy in the industry
2014, no. 2 (22) – April – June, pp. 83–88
ISSN 2072-1633

Dudinov A.N. – Ufa state University of Economics and service, 450078, Ufa, Russia. E-mail: dudinov07@mail.ru.

Abstract. The article is dedicated to the nonprofit sector as one of the most important economy sectors in the field of the government social policy, participating in creation of jobs and able to contribute to the GNP. The article notes problems the nonprofit organizations in Russia are faced. The author believes that the taxation of the nonprofit sector presents especially difficult ones among other problems regulating the nonprofit sector activity. The article discusses different kinds of nonprofit organizations funding, the taxation of these funds, organizational and legal forms of nonprofit organizations, application of various privileges and soft taxation. The author presents examples of foreign experience in the field of nonprofit organizations regulation and taxation, demonstrates how the state can regulate the financing and investments in nonprofit sector. Basing on the analysis of the present situation in Russia the author puts forward proposals to modify the fiscal policy in different spheres relating to the nonprofit organizations taxation.

Keywords: non-profit organizations, social policy, the experience of foreign countries, fiscal policy, funding.

References

1. The report on performance of research work under a state contract . no. 2.4.10\16857-AL\D Institute for the Economy in Transition. Available at: <http://rud.exdat.com/docs/index-757403.html?page=7>. (accessed may 2014).
2. Low start for NGOs – Anastasia Astakhov Available at: <http://www.opec.ru/1373083.html>. (accessed august 2013).
3. Federal Law of May 4, 1999 no. 95-FZ “On the gratuitous aid (assistance) of the Russian Federation

and the Amendments and Additions to Certain Legislative Acts of the Russian Federation on taxes and the establishment of benefits payments to the state budget funds in connection with the implementation of grant aid (assistance) of the Russian Federation “ Available at: [http://zakonrf.net/o_bezvozmezdnoy_pomoshchi_\(sodeystvii\)_rf_i_vnesenii_izmeneniy_i_dopolneniy_v_otdelnye_zakonodatelnye/s2.htm](http://zakonrf.net/o_bezvozmezdnoy_pomoshchi_(sodeystvii)_rf_i_vnesenii_izmeneniy_i_dopolneniy_v_otdelnye_zakonodatelnye/s2.htm). (accessed august 2013).

4. Tax Code of the Russian Federation, as amended on 20.07.2011 Art. 251, § 2. Available at: http://base.garant.ru/10900200/34/#block_20025. (accessed august 2013).

5. Civil Code Section 4 Part 2. Art. 582, § 2 as amended on 24.12.2010. Available at: <http://base.garant.ru/10164072/33/> (accessed august 2013).

6. Federal Law of August 11, 1995 no. 135-FZ “On Charity and Charitable Organizations”. Available at: <http://base.garant.ru/104232/>. (accessed august 2013).

7. Sixth EU Directive 77/388/EES Available at: <https://gsl.org/ru/conferences/lectures/vat-direktiva-77388eec/>. (accessed august 2013).

8. Available at: http://europa.eu.int/eur-lex/en/con-sleg/pdf/1977/en_1977L0388_do_001.pdf. (accessed august 2013).

9. Report of European Commission s Communication on “Tax policy in the EU: Priorities for the years ahead” Available at: http://ec.europa.eu/dgs/health_consumer/library/pub/pub07_en.pdf. (accessed august 2013).

10. Available at: http://www.opsi.gov.uk/acts/acts1993/Ukpga_19930010_en_1.htm. (accessed august 2013).

Information about authors: *Dudinov A.N.* – Graduate student.