

## **МОДЕЛЬ СОЦІАЛЬНО-ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ В УКРАЇНІ**

**Поліщук О.А.**, к.е.н., доцент

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

**Колесов О.С.** к.е.н., доцент

Вінницький національний аграрний університет

**Костенко В.П.**, адвокат

*Розглянуто основні проблеми оподаткування неприбуткових організацій в Україні. Запропоновано модель соціально-ефективної системи оподаткування неприбуткових організацій в сучасних умовах.*

**Ключові слова:** модель, оподаткування, неприбуткові організації.

Податкова політика України відносно некомерційного сектора орієнтована на підтримку неприбуткових організацій, що здійснюють свою діяльність в соціально значущих областях. Проте основним інструментом реалізації податкової політики є надання неприбутковим організаціям (НПО) додаткових податкових пільг. Такий підхід не носить концептуального характеру, що відображається на результатах розвитку сектора неприбуткових організацій в Україні.

Сучасне податкове законодавство практично зрівнює податковий статус комерційних і неприбуткових організацій, застосовуючи єдиний підхід до їх оподаткування, не відрізняється системністю, зокрема не врегульовані питання обґрунтованого податкового навантаження, залишаються неясності в тлумаченнях і визначеності норм податкового законодавства.

Таким чином, потрібне реформування системи оподаткування неприбуткових організацій в частині формування впорядкованої системи податкових преференцій, диференційованої в рівні податкового навантаження неприбуткових організацій залежно від видів і масштабів здійснюваної суспільно корисної діяльності, стимулювання соціального аспекту оподаткування, а також спрощення процедур податкового контролю відносно неприбуткових організацій.

Коректування системи оподаткування неприбуткових організацій шляхом пільгування суспільно корисних видів діяльності некомерційного сектора дозволить забезпечити підвищення соціального, економіко-стимулюючого, бюджетно-фінансового ефектів, очікуваних від даного сектора економіки, а також сприятиме реалізації пріоритетних напрямів економічного розвитку країни, зокрема розвитку соціальної сфери.

Не зважаючи на наявність досліджень по оподаткуванню НПО в науковій літературі, в роботах учених, питання оподаткування сектора неприбуткових організацій в Україні вивчені недосить, тому є актуальним проведення досліджень, направлених на пошук нових підходів для формування моделі

соціально-ефективної системи оподаткування неприбуткових організацій і пріоритетних напрямів її реалізації.

Вивченню інституційних основ діяльності некомерційного сектора, питанням розвитку неприбуткових організацій і їх впливу на соціально-економічні процеси присвячені праці вчених економістів О.Алексєєвой, З.Бакина, М. Голдіна, П. Козловського, М. Корнієнка, Р. Коуз, Л. Ларіна, В. Літовкіна, В. Князева, І. Майбурова, М. Романовського, та ін.

Не дивлячись на широкий спектр досліджень, питання оподаткування НПО не одержали належної уваги з боку учених. Відсутність обґрунтованого підходу до формування соціально-ефективної системи оподаткування сектора неприбуткових організацій і визначення пріоритетних напрямів її реалізації робить актуальним вибраний напрям.

Розглянутий в роботі вплив існуючої системи оподаткування на податкову поведінку неприбуткових організацій, на результативні соціально-економічні ефекти від зниження податкового навантаження дозволило сформулювати пропозиції по формуванню соціально-ефективної системи оподаткування НПО.

Метою дослідження є розробка теоретико-методичних положень і рекомендацій по формуванню моделі соціально-ефективної системи оподаткування неприбуткових організацій, спрямовану на підтримку і розвиток соціально орієнтованої економіки.

Однією з найважливіших цілей національної політики України є формування соціально орієнтованої економіки з присутністю в ній сильних секторів, зокрема некомерційного сектора економіки, представленого неприбутковими організаціями (НПО), що здійснюють суспільно корисну діяльність, направлену на створення суспільних благ.

Необхідно відзначити, темпи розвитку НПО свідчать про те, що діяльність неприбуткових організацій є затребуваною і може приводити до зменшення соціальної напруженості і підвищення ефективності державних витрат. У розвинених зарубіжних країнах НПО, вирішуючи різні соціальні задачі, виконують значну роль в економіці, для їх розвитку створені сприятливі законодавчі, економічні і адміністративні умови, а також здійснюються різні форми підтримки, зокрема у вигляді податкових пільг, вирахувань і податкових кредитів [1, с.107].

Результати соціально-економічної діяльності сектора неприбуткових організацій демонструють стійке положення за чисельністю, видами діяльності і сферами застосування НПО. Проте чинниками, стримуючими зростання і розвиток неприбуткових організацій в Україні, є економічні і організаційні проблеми: низька фінансова стійкість неприбуткових організацій, слабка інформованість і обізнаність суспільства про діяльність НПО, низький професіоналізм лідерів НПО, проблеми взаємодії неприбуткових організацій з регіональною владою і т.д., а також проблеми, пов'язані з оподаткуванням, зокрема:

- питання, що стосуються соціального аспекту оподаткування при неповному використанні НПО засобів цільового фінансування або зміні призначення цих засобів;
- недиференційований підхід до податкового навантаження НПО по відношенню до видів здійснюваної ними суспільно корисній діяльності;
- дискримінаційний характер податкових пільг, що передбачають підтримку окремих організаційно-правових форм НПО;
- питання тлумачення і визначеності застосування норм податкового законодавства до результатів діяльності неприбуткових організацій;
- складність ведення роздільного обліку доходів і витрат, одержаних від статутної, підприємницької і іншої, що приносить дохід, діяльності НПО;
- неефективність системи податкового адміністрування по контролю за цільовим використанням вилучених коштів НПО.

Наявність позначених проблем і недоліків не сприяє виконанню некомерційними організаціями своїх соціальних функцій і не стимулює їх діяльність в цілях збільшення об'єму послуг, вироблюваних НПО.

Негативну роль в цьому процесі виконує система оподаткування неприбуткових організацій із за відсутності диференційованого підходу, який зрівнює податковий статус комерційних і неприбуткових організацій в питаннях податкового навантаження і застосування норм податкового законодавства до результатів діяльності, без урахування того, що послуги, що надаються некомерційними організаціями, пов'язані з виконанням не тільки економічних, але в першу чергу соціальних функцій.

Тому необхідне проведення реформування податкової системи шляхом формування соціально-ефективної системи оподаткування неприбуткових організацій, яка забезпечить справедливість, впорядкованість і диференційований підхід до результатів діяльності НПО. Соціально-ефективна система оподаткування неприбуткових організацій, заснована на принципі соціально-економічної ефективності, забезпечить:

1) поєднання економічної і соціальної ефективності в некомерційному секторі за рахунок мобілізації достатніх фінансових ресурсів для виконання соціальних цілей і задач;

2) ефективність податків, обчислюваних і сплачуваних некомерційними організаціями з погляду самокупності, тобто суми, стягнені державою по податках, повинні перевищувати витрати на їх адміністрування, включаючи збір, стягування і контроль;

2) диференційована підходів до оподаткування залежно від критеріїв суспільно корисній діяльності, здійснюваної НПО;

3) впорядкування і спрощення податкового законодавства, стосовно діяльності НПО, яка приведе до збільшення доходів бюджету за рахунок легалізації комерційної діяльності неприбуткових організацій;

4) синтез соціального, економіко-стимулюючого і бюджетного ефектів при формуванні соціально-ефективної системи оподаткування НПО.

При побудові соціально-ефективної податкової системи необхідна присутність принципу прозорості економічної інформації, який забезпечить певні елементи контролю:

1) підтримка неприбуткових організацій у вигляді преференцій і пільг стає прозорій з метою здійснення контролю адресності пільг;

2) надання податкових пільг повинне супроводжується, з одного боку, прозорістю звітності неприбуткових організацій, а з другого боку – контролем з боку держави і суспільства;

3) регулярна публікація звітності про діяльність НПО про одержувані субсидії у вигляді добродійних внесків, донорських надходжень, грантів, спеціального податкового режиму з метою достовірності джерел фінансування і напрямів їх використання [2, с.33].

Таким чином, пропонується визначення соціально-ефективної системи оподаткування неприбуткових організацій – це така організація податкової системи, яка забезпечує узгодженість інтересів учасників економічних відносин: держави, суспільства і неприбуткових організацій, що здійснюють суспільно корисну діяльність, направлену на підтримку і розвиток суспільного блага і соціально-орієнтованій економіки, оптимізує витрати в процесі податкового адміністрування і гарантує прозорість економічної інформації.

Соціально-ефективна система оподаткування НПО дозволить забезпечити швидке зростання і сприятливий розвиток некомерційного сектора в цілях реалізації пріоритетних напрямів соціально-економічного розвитку України і підвищення рівня суспільного добробуту, а також дозволить успішно виконувати некомерційними організаціями частину покладених на державу функцій, стимулюючи їх підприємницьку діяльність (табл. 1).

Таблиця 1

**Показники оцінки результативності в соціально-ефективній системі  
оподаткування неприбуткових організацій**

Соціально ефективна система оподаткування НПО	Показники оцінки результативності
1	2
Соціальна функція, що забезпечує рівень суспільного добробуту	Кількість зайнятого населення в некомерційному секторі економіки шляхом залучення в добровольчу діяльність. Кількість соціально уразливих груп населення (інвалідів, батьків дітей інвалідів, безробітні, люди старших віків), зайнятих в некомерційній сфері. Приріст рівня життя населення за рахунок надання добродійної допомоги через НПО. Доступність і якість послуг, що надаються некомерційними організаціями за допомогою впровадження нових технологій і методів.

Стимулююча функція, що надає дію на економічні процеси в стратегічно пріоритетному напрямі	Приріст кількості зареєстрованих неприбуткових організацій, що здійснюють суспільно корисну діяльність, направлену на розвиток соціально орієнтованої економіки. Об'єм наданих послуг для потреб держави в рішенні соціальних проблем і розвитку людського потенціалу. Збільшення числа податкових преференцій, що дозволяють некомерційним організаціям виконувати частину покладених на державу функцій, стимулюючи їх підприємницьку діяльність.
--	---

*Продовження таблиці 1*

1	2
Регулююча функція, що відображає роль податків в регулюванні макроекономічних процесів	Частка послуг НПО у ВВП в абсолютному і відносному вираженні. Частка НПО, обслуговуючих домашні господарства, в структурі ВВП. Пропорції розподілу податкових надходжень від неприбуткових організацій між рівнями бюджетної системи.
Контрольна функція, що забезпечує відтворення податкових відносин між державою і платниками податків	Кількість поставлених на податковий облік неприбуткових організацій. Темпи приросту (вибуття) платників податків – неприбуткових організацій. Темпи приросту податкових надходжень від платників податків некомерційного сектора економіки. Заборгованість по податках і зборах НПО. Коефіцієнт стягнених податків, обчислюваних і сплачених некомерційними організаціями
Соціально ефективна система оподаткування НПО з позиції реалізації функцій податкової системи	Показники оцінки результативності
Фіскальна функція, що забезпечує прибуткову частину бюджетної системи	Об'єм (грн.) податкових надходжень від неприбуткових організацій в прибуткову частину бюджету України. Частка (%) податкових надходжень від неприбуткових організацій у загальному об'ємі податкових надходжень прибуткової частини державного бюджету України. Частка (%) податкових надходжень від неприбуткових організацій у загальному об'ємі податкових надходжень прибуткової частини місцевих бюджетів.

Соціально-ефективна система оподаткування неприбуткових організацій дозволить синтезувати соціальний, економіко-стимулюючий і бюджетно-фінансовий ефекти (табл. 2).

Запропоновані в науковій літературі класифікації засновані на розподілі НПО за джерелами засобів і доходу, способами управління, цільовим

аудиторіям і не дозволяють розрізнити характер діяльності комерційних і неприбуткових організацій з погляду суспільної користі. Це призводить до того, що НПО діють, загалом, для всіх господарюючих суб'єктів на податковому полі, що робить неможливим надання з боку держави адресних податкових пільг і інших преференцій з урахуванням цілей і задач, вирішуваних некомерційним сектором [3, с. 18].

Процеси реформування оподаткування неприбуткових організацій в Україні зводяться до внесення великої кількості поправок в існуюче законодавство, яке характеризується не прозорістю, дискримінаційним підходом і відсутністю продуманої цілеспрямованої податкової політики.

Таблиця 2

### Очікувані ефекти при формуванні системи оподаткування неприбуткових організацій соціально-ефективної

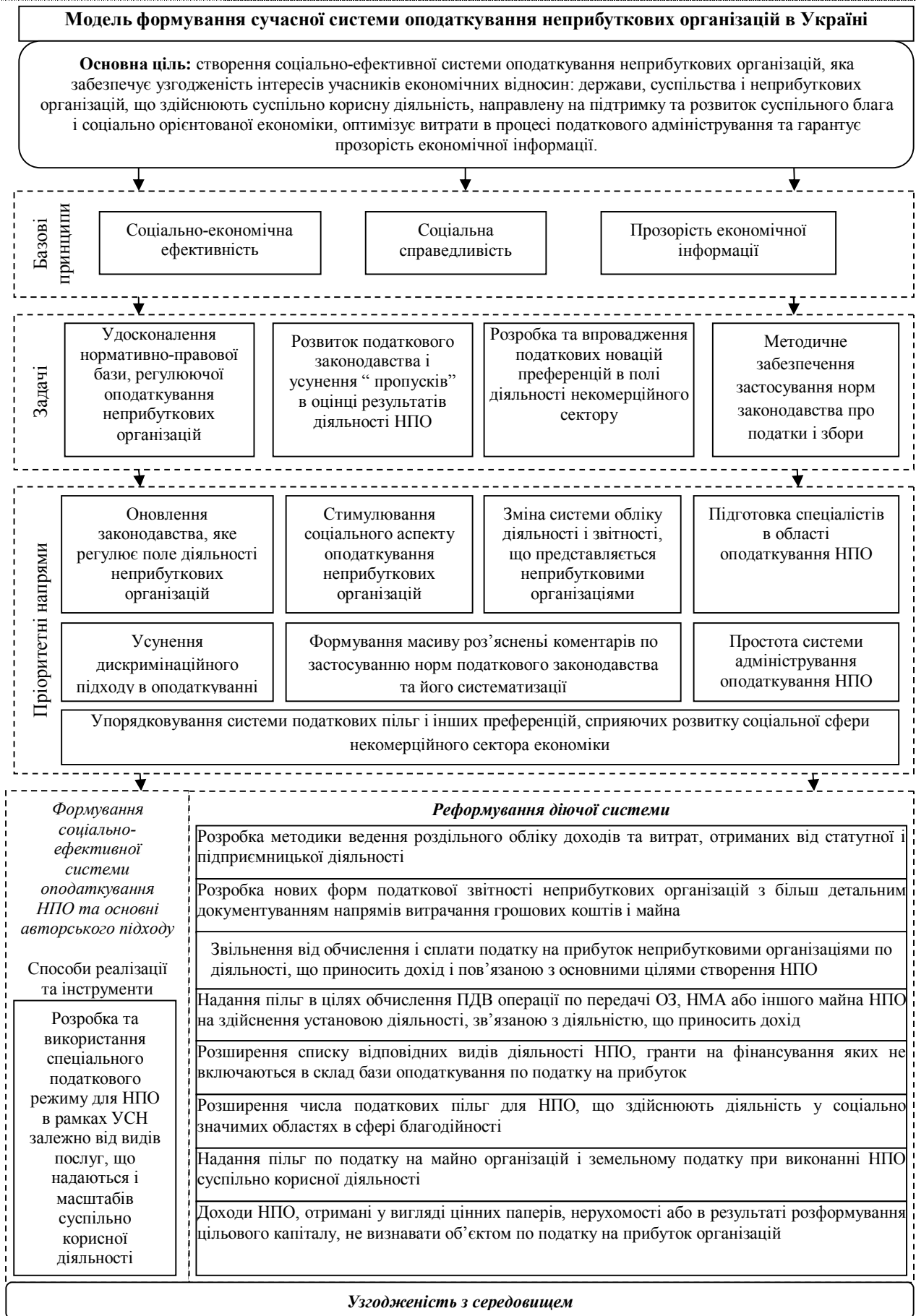
Соціальний ефект	Економіко-стимулюючий ефект	Бюджетно-фінансовий ефект
<p>Приріст кількості зайнятості соціально уразливих груп населення: інвалідів, дітей інвалідів, безробітних, людей старших віків і т.д.</p> <p>Приріст кількості зайнятості і самозанятості населення шляхом залучення в активну економічну діяльність за допомогою діяльності не комерційних організацій.</p> <p>Розвиток людського капіталу в результаті освоєння нових сфер діяльності НПО. Залучення в благодійну діяльність представників комерційного сектора економіки, донорів, філантропів.</p> <p>Розвиток добродійного і добровольчого руху за рахунок ініціатив НПО.</p>	<p>Освоєння нових видів діяльності, технологій роботи і розширення діяльності держави за рішенням соціальних проблем за рахунок ініціатив неприбуткових організацій.</p> <p>Впровадження сучасних методів соціальної роботи: конкурси соціальних і освітніх проектів, кризові центри для постраждалих, служби порятунку і т.д.</p> <p>Надання послуг за замовленням держави шляхом функціонування коледжів, шкіл, гімназій, ліцеїв, вузів і т.д.</p> <p>Сприяє ефективності роботи різних служб і судової системи через механізми контролю створення суспільної палати.</p>	<p>Зростання доходів бюджетної системи і оптимізація фінансових потоків в бюджетній системі за рахунок впорядкування оподаткування неприбуткових організацій.</p> <p>Формування і використання фінансових ресурсів соціального зазначення від благодійної діяльності НПО.</p> <p>Фінансове самозабезпечення неприбуткових організацій за рахунок збільшення підприємницької діяльності неприбуткових організацій.</p>

Таким чином створюється недоброзичливе середовище для функціонування сектора неприбуткових організацій, яка не дозволяє НПО ефективно надавати соціально значущі послуги. Отже, необхідно створити модель системи оподаткування, яка, з одного боку, забезпечить диференційований підхід до оподаткування для неприбуткових організацій, а з другого боку, забезпечить державу і суспільство якісними суспільно корисними послугами.

Стратегічна мета моделі соціально-ефективної системи оподаткування

НПО (рис. 1), основана на базових принципах соціально-економічної ефективності, соціальної справедливості і прозорості економічної інформації, досягається за допомогою рішення наступних задач:

- вдосконалення нормативно-правової бази, регулюючої оподаткування неприбуткових організацій;
- розвиток податкового законодавства і усунення «пропусків» в оцінці результатів діяльності НПО;
- розробка і впровадження податкових пільг і преференцій в полі діяльності некомерційного сектора;



**Рис. 1. Модель формування соціально-ефективної системи**



### оподаткування НПО в Україні

– методичне забезпечення застосування норм законодавства про податки і збори.

З урахуванням поставлених задач авторська модель визначає наступні пріоритетні напрями реалізації [1, с.109]:

– оновлення законодавства, регулюючого поле діяльності неприбуткових організацій;

– стимулювання соціального аспекту оподаткування неприбуткових організацій;

– приведення в порядок системи податкових пільг і інших преференцій, сприяючих розвитку соціальної сфери некомерційного сектора економіки;

– усунення дискримінаційного підходу в оподаткуванні;

– простота системи адміністрування оподаткування НПО;

– зміна системи обліку діяльності і звітності, що представляється некомерційними організаціями;

– формування масиву роз'яснень і коментарів по застосуванню норм податкового законодавства і його систематизація;

– підготовка фахівців у області оподаткування НПО.

Як інструменти і способи реалізації пріоритетних напрямів моделі запропоновані напрями по реформуванню діючої системи оподаткування шляхом внесення поправок в законодавство і на основі авторського підходу, за допомогою пільгового режиму оподаткування в рамках спрощеної системи оподаткування залежно від видів послуг, що надаються, і масштабів суспільно корисній діяльності:

– розробка і використання спеціального пільгового режиму оподаткування для НПО;

– надання звільнення від числення і сплати податку на прибуток некомерційним організаціям по підприємницькій діяльності, пов'язаній з основною метою створення НПО;

– надання пільг по податку на майно організацій і земельному податку при виконанні НПО суспільно корисній діяльності;

– пільги в цілях числення ПДВ операцій по передачі ОЗ і НМА на здійснення статутної діяльності, пов'язаної з діяльністю, що приносить дохід;

– розширення числа податкових пільг для НПО, здійснюючих діяльність в соціально значущих областях у сфері добродійності;

– включення до складу витрат, що враховуються при оподаткуванні податком на прибуток, витрат, понесених від використання активів, одержаних у порядку пожертвування, звільненого від оподаткування, або придбаних за рахунок пожертвувань;

– звільнення від оподаткування донорів і благодійників, що здійснюють пожертвування на користь неприбуткових організацій;

– створення ефективно функціонуючої системи контролю за цільовим використанням вилучених НПО коштів за допомогою публічної звітності;

– розширення списку відповідних видів діяльності НПО, гранти на фінансування яких не включаються до складу бази оподаткування по податку на прибуток організацій.

Представлена класифікаційна модель є основою для авторських пропозицій, згідно яким пропонується пов'язати види здійснюваної діяльності НПО, характер послуг НПО, економічну мету, поставлену перед НПО, і умови фінансово-господарської діяльності неприбуткових організацій з рівнем податкового навантаження.

Крім того, в цілях визначення критеріїв суспільно корисного статусу неприбуткових організацій в Україні досліджений досвід податкового стимулювання, використовуваний в розвинених зарубіжних країнах, де основним принципом стимулювання добродійної і іншої соціально значущої діяльності є надання податкових пільг. При цьому в більшості країн держава надає пільги некомерційним організаціям, що здійснюють певні види діяльності і переслідуючи цілі, пов'язані з суспільною користю.

Таким чином, законодавче закріплення поняття «суспільно корисна діяльність неприбуткових організацій для цілей оподаткування» в Податковому кодексі істотно спростило б проблему надання податкових пільг і преференцій для НПО шляхом переліку видів суспільно корисній діяльності неприбуткових організацій і відрегулювало б великий спектр питань, пов'язаних з суспільно корисним статусом НПО, включаючи порядок його отримання і виконання обов'язків НПО.

---

### Література

1. Поліщук О.А. Деякі особливості застосування законодавства про оподаткування неприбуткових організацій в Україні / О.А. Поліщук, Т.І. Ковальчук // Трансформаційна динаміка розвитку агропромислового виробництва / Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції. – Вінниця: ВНАУ, 2012 р., с.107-109.
2. Шиндирук І.П. Організація фінансування підприємств методами податкової підтримки [Текст] / І.П. Шиндирук // Облік і фінанси АПК. – 2006. – №7. – С. 32 - 35.
3. Фінансування НПО в Україні. Аналітичне дослідження. – Інститут громадянського суспільства, 2005. – 40 с.

---

### Summary

**Model of socio-economic zones and non-profit organizations in Ukraine / Polishchuk A.A., Kolesov O.S., Kostenko V.P.**

*The main problem of taxation of nonprofit organizations in Ukraine. A model of socio-economic zones and non-profit organizations in the modern world.*

**Keywords:** model, taxation, non-profit organizations.