2. Арбитражный процессуальный кодекс РФ от 24 июля 2002 г. № 95-ФЗ (в ред. от 8 дек. 2011 г.) // СЗ РФ. 2002. № 30. Ст. 3012; 2011. № 50. Ст. 7364; 2012. № 26. Ст. 3439.

3. *Васьковский Е.В.* Учебник гражданского процесса. М., 1917.

4. *Дождев Д.В.* Римское частное право. М., 1996.

5. *Новицкий И.Б.* Основы римского гражданского права. М., 1972.

6. *Борисова Е.А.* Реформирование процессуального законодательства: настоящее и будущее // Арбитражный и гражданский процесс. 2011. № 4.

7. *Яковлева А.П.* Апелляционное производство в гражданском и арбитражном процессах. Саратов, 2007.

8. *Базаров Б.* При апелляционном производстве возможно нарушение принципа состязательности // Российская юстиция. 2002. № 3.

9. *Вербловский Г.Л.* Вопросы русского гражданского права и процесса. СПб., 1896.

10. Бюллетень Верховного Суда РФ. 2012. № 9.

11. *Решетникова И.В., Ярков В.В.* Гражданское право и гражданский процесс в современной России. М., 1999.

Ya.S. Grishina
Support of Social Enterprises by Granting Tax Benefits

The method of indirect regulation of economic processes by taxation and granting tax benefits providing the state support of social enterprises is considered.

Key words and word-combinations: social enterprises, tax benefits, public organizations.

Рассматривается метод косвенного регулирования экономических процессов посредством налогообложения и предоставления налоговых льгот в качестве государственной поддержки социальных предприятий.

Ключевые слова и словосочетания: социальное предприятие, налоговые льготы, общественные организации.

УДК 347.73
ББК 67.402

Я.С. Гришина

ПОДДЕРЖКА СОЦИАЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ ПРЕДОСТАВЛЕНИЕМ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

Конституция Российской Федерации, провозглашая государство демократическим и социальным, тем самым берет на себя определенные обязательства по реальному обеспечению каждого человека всем необходимым, как это предусмотрено международно-правовыми актами и внутренним законодательством государств. В результате изучения эволюции идеи социального предпринимательства и основных подходов к его определению в России и за рубежом можно прийти к выводу, что под социальным предпринимательством следует понимать предпринимательскую деятельность, сочетающую экономический и социальный эффект, достигающийся

применением инновационных методов, и направленную на решение или смягчение различных социальных проблем общества, связанных с обеспечением социально-имущественных потребностей российских граждан [1]. Критерием разграничения социального предпринимательства и традиционной предпринимательской деятельности и некоммерческого хозяйствования выступает не критерий прибыльности, а нацеленность на удовлетворение социально-имущественных потребностей с помощью инновационно-предпринимательских средств.

Особенностью социально-предпринимательской деятельности является то, что она представляет собой сферу взаимодействия частных и публичных интересов, в связи с чем ее регулирование осуществляется с использованием публично-правовых и частноправовых средств. В механизме правового обеспечения предпринимательской деятельности частноправовые и публично-правовые средства непрерывно взаимодействуют, причем публично-правовые средства, как правило, предшествуют применению частноправовых и обеспечивают их реализацию. Публично-правовые средства включают в себя совокупность укрупненных блоков правовых средств, каждый из которых представляет собой подсистему общей системы обеспечения социально-имущественных потребностей. В свою очередь, каждый из этих блоков публично-правовых средств состоит из подсистемы правовых средств более низкого уровня. Одним их этих правовых средств является предоставление налоговых льгот.

В настоящее время в Федеральном законе «О некоммерческих организациях» в ст. 31.1 декларируется, что оказание поддержки социально ориентированным некоммерческим организациям наряду с имущественной, информационной и консультационной поддержкой осуществляется в следующих формах: а) предоставление социально ориентированным некоммерческим организациям льгот по уплате налогов и сборов в соответствии с законодательством о налогах и сборах; б) предоставление юридическим лицам, оказывающим социально ориентированным некоммерческим организациям материальную поддержку, льгот по уплате налогов и сборов в соответствии с законодательством о налогах и сборах. Однако, в отличие от европейского налогового законодательства, Налоговый кодекс РФ, который по логике должен содержать правовые нормы, регулирующие льготное налогообложение организаций, отвечающих требованиям социально ориентированных (или организаций, их поддерживающих), подобных норм не содержит. Не существует даже отсылок к Налоговому кодексу, что делает предоставление налоговых льгот для социально ориентированных некоммерческих организаций проблематичным. В связи с этим вопрос поддержки социальных предприятий предоставлением налоговых льгот как предмет настоящего исследования видится вполне обоснованным.

В научной литературе налогообложение и предоставление налоговых льгот относят к методам косвенного регулирования экономических процессов как системы способов публично-правового воздействия на экономику [2, с. 42–43]. При этом следует учитывать, что из организаций, имеющих потенциальную возможность в российском законодательстве приобрести статус социальных предприятий, наибольшим объемом льгот обладают некоммерческие организации по сравнению с предприятиями малого и среднего бизнеса. Обычно пола-

гают, что некоммерческие организации (НКО) в России имеют достаточное количество льгот, позволяющих им с успехом реализовывать уставные задачи, что не вполне корректно, так как НКО в настоящее время действуют в общем для всех организаций налоговом поле [3, с. 75]. Это правило справедливо как для уставной некоммерческой, так и для предпринимательской деятельности.

Российским законодателем не предусматриваются налоговые льготы для НКО только в связи с тем, что они занимаются социально значимой деятельностью и не участвуют в предпринимательстве. Даже не занимаясь предпринимательской деятельностью, НКО могут быть обязаны уплачивать следующие налоги: а) на доходы физических лиц (в качестве налоговых агентов при осуществлении выплат физическим лицам); б) на имущество организаций; в) земельный налог, если НКО является собственником земли, землевладельцем или землепользователем; г) транспортный, если у организации имеется транспортное средство.

Одновременно, даже в том случае, если НКО не реализует товары, работы и услуги, ее деятельность может подвергаться налогообложению на прибыль и НДС, например при реализации ненужного имущества. Если же организация осуществляет предпринимательскую деятельность, то основную налоговую нагрузку, как правило, составляют налог на прибыль, НДС, водный налог, единый налог, уплачиваемый при применении упрощенной системы налогообложения, единый налог на вмененный доход, таможенная пошлина [3, с. 75–76]. Вместе с тем несомненно, что некоммерческие организации действуют в более льготном режиме налогообложения, чем коммерческие.

Анализ российского законодательства о налоговых льготах, предоставляемых коммерческим и некоммерческим организациям, дает основание сделать вывод, что требованиям, предъявляемым к статусу «социальных предприятий», построенных по модели итальянского (польского) социального кооператива, в большей степени отвечают организации и учреждения, уставной капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, имеющих наибольшее количество льгот по сравнению со всеми другими российскими предприятиями. Налоговые льготы у данных организаций и учреждений аналогичны льготам общественным организациям инвалидов, которыми в соответствии со вторым абзацем ст. 33 Федерального закона «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации» [4] признаются организации, созданные инвалидами и лицами, представляющими их интересы, в целях защиты прав и законных интересов инвалидов, обеспечения им равных с другими гражданами возможностей, решения задач общественной интеграции инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, а также союзы (ассоциации) указанных организаций. Достаточность соблюдения этих критериев для получения льготного налогообложения подтверждается письмом Минфина России от 9 марта 2007 г. № 03-07-14/09 [5]. В соответствии со ст. 14 Федерального закона «Об общественных объединениях» по территориальному признаку такие организации могут быть общероссийскими, межрегиональными, региональными и местными [6].

Под налоговыми льготами в соответствии с п. 1 ст. 56 НК РФ понимаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков преимущества,

позволяющие не уплачивать налог или уплачивать его в меньшем размере. Организации, уставной капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, пользуются данными преимуществами при осуществлении предпринимательской деятельности в уставных целях лишь при соблюдении одновременно двух условий: 1) среднесписочная численность инвалидов в организации должна составлять не менее 50%; 2) доля заработной платы инвалидов в фонде оплаты труда организации должна быть не ниже 25%. Льготами обладают также предприятия любой организационно-правовой формы, обеспечивающие труд инвалидов и соблюдающие указанные условия.

Обоснованность наличия этих условий для предоставления льгот предприятиям общественных организаций неоднократно становилась предметом спора. Однако постановлением Федерального арбитражного суда Уральского округа от 1 октября 2007 г. № Ф09-8103/07-С2 вопрос решен в пользу организации, использующей труд инвалидов [7]. В постановлении отмечается, что, по мнению налогового органа, общество, применяющее труд инвалидов, неправомерно применило льготу по НДС, установленную пп. 2 п. 3 ст. 149 НК РФ, поскольку некоторые из инвалидов, являющиеся работниками общества, согласно справкам учреждения государственной службы медико-социальной экспертизы нетрудоспособны, в связи с чем не могут осуществлять трудовую деятельность.

Довод налогового органа о том, что среднесписочная численность инвалидов среди работников общества составляет менее 50%, в связи с тем что некоторые из инвалидов являются нетрудоспособными и на основании п. 5 ст. 83 Трудового кодекса РФ заключенные с ними трудовые договоры подлежат прекращению, оценен судом первой инстанции правильно. Факт нарушения обществом норм трудового законодательства является основанием для применения ответственности в соответствии с трудовым и административным законодательством, но не влияет на возможность использования им указанной налоговой льготы в случае подтверждения наличия трудовых отношений с указанными лицами.

Кроме данных предприятий и организаций, созданных инвалидами, налоговыми льготами могут воспользоваться учреждения, единственными собственниками имущества которых выступают общественные организации инвалидов и которые созданы для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям. Для таких учреждений нет ограничений ни по числу работников-инвалидов, ни по доле их зарплат в фонде оплаты труда.

В настоящее время в соответствии с п. 3 ст. 381 и п. 5 ст. 395 НК РФ от уплаты налога на имущество организаций и земельного налога на федеральном уровне освобождены следующие организации инвалидов:

1) общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов) при наличии 80% инвалидов от общего числа членов организации в отношении имущества и земельных участков, используемых для осуществления их уставной деятельности;

2) организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если сред-

несписочная численность их среди работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25%, – в отношении имущества и земельных участков, используемых для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством РФ по согласованию с общероссийскими общественными организациями инвалидов), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг). При этом Перечень вышеуказанных товаров утвержден Постановлением Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2005 г. № 223 [8];

3) учреждения, единственными собственниками имущества которых являются указанные общероссийские общественные организации инвалидов, – в отношении имущества и земельных участков, используемых ими для достижения уставных целей.

Налоговые льготы предоставляются также по налогу на прибыль организаций и по налогу на добавленную стоимость (пп. 39 п. 1 ст. 264 и пп. 2 п. 3. ст. 49 НК РФ) при осуществлении уставной деятельности, направленной на социальную защиту инвалидов.

Вместе с тем в соответствии с п. 2 ст. 372 и п. 2 ст. 387 НК РФ законодательные (представительные) органы государственной власти субъектов РФ и представительные органы муниципальных образований вправе устанавливать налоговые льготы соответственно по налогу на имущество организаций и земельному налогу и основания для их использования налогоплательщиком. Так, например, в Законе Московской области от 24 ноября 2004 г. № 151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области» закреплено:

а) общественные организации инвалидов освобождаются от уплаты транспортного налога, кроме водных и воздушных транспортных средств (п. 2 ст. 7);

б) организациям, участниками которых являются общественные организации инвалидов, предоставляются следующие налоговые льготы (п. 2 ст. 8):

– освобождение от уплаты налога на имущество организаций;

– освобождение от уплаты транспортного налога, кроме водных и воздушных транспортных средств;

в) организациям, применяющим труд инвалидов и лиц, получающих пенсию по старости, предоставляются следующие льготы (п. 2 ст. 9):

– снижение ставки налога на прибыль организаций на четыре процентных пункта;

– освобождение от уплаты налога на имущество организаций;

– освобождение от уплаты транспортного налога, кроме водных и воздушных транспортных средств [9].

При этом следует обратить внимание на различия в определениях категорий субъектов льготного налогообложения, содержащиеся в федеральном и региональном законодательстве. В законодательстве Московской области под общественными организациями инвалидов понимаются организации, зарегистрированные в соответствии с федеральным законодательством в качестве общественных организаций инвалидов, в которых число инвалидов составляет не менее 90% от общей численности членов [9]. С одной стороны, требования к количе-

ственному составу инвалидов в законодательстве Московской области ужесточаются, так как требуются не 80, а 90% от общей численности членов. Однако следует обратить особое внимание на то, что в федеральном законодательстве льготы предоставляются общероссийским общественным организациям, а в региональном – независимо от статуса организации инвалидов, что представляется совершенно обоснованным.

В научной литературе неоднократно вставал вопрос о необходимости предоставления налоговых льгот общественным объединениям инвалидов независимо от статуса, территориальной сферы деятельности и организационно-правовых форм [10, с. 160]. Данная позиция соответствует ст. 30 Конституции РФ о праве каждого гражданина на объединение; согласуется с п. 10 Декларации о правах инвалидов, принятой Генеральной Ассамблеей ООН (Резолюция 3447 (XXX) от 9 декабря 1975 г.) [11], устанавливающей, что инвалиды должны быть защищены от любых видов регламентации, носящих дискриминационный характер; вытекает из ст. 2-4 ратифицированной Российской Федерацией Конвенции МОТ 1983 г. № 159 «О профессиональной реабилитации и занятости инвалидов» [12], согласно которой национальная политика в области профессиональной реабилитации и занятости инвалидов должна распространяться на все категории инвалидов. Более того, на этой же позиции базируется правоприменительная практика. Постановлением Конституционного Суда от 23 декабря 1999 г. № 18-П было признано незаконным освобождение от уплаты страховых взносов только общероссийских организаций инвалидов [13].

Кроме того, в отличие от федерального законодательства, в региональном расширяется определение круга лиц, участие которых в трудовой деятельности предприятия дает основание для предоставления льгот, так как помимо инвалидов в перечень работников предприятия включены пенсионеры. В п. 1 ст. 9 Закона «О льготном налогообложении в Московской области» понятие организаций, применяющих труд инвалидов, расширено за счет лиц, получающих пенсию по старости. В Законе также отмечено, что для лечебно-производственных государственных предприятий, относящихся к организациям, применяющим труд инвалидов и лиц, получающих пенсию по старости, в среднесписочную численность работающих, рассчитываемую по организации, включаются также лица, проходящие трудовую терапию без заключения трудового договора в соответствии с постановлением Правительства РФ от 25 мая 1994 г. № 522 «О мерах по обеспечению психиатрической помощью и социальной защите лиц, страдающих психическими расстройствами» [14].

К сожалению, в федеральном законодательстве налоговыми льготами вправе воспользоваться только общественные организации инвалидов, организации и учреждения, уставной капитал которых полностью состоит из взносов данных организаций, и предприятия независимо от организационно-правовой формы, использующие труд инвалидов. В письме заместителя директора Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Н.А. Комовой от 16 января 2009 г. в связи с обращением по вопросам предоставления налоговых льгот общественным организациям инвалидов отмечается, что «в настоящее время для общественных организаций инвалидов установлено достаточ-

ное количество налоговых льгот и устанавливать дополнительные налоговые льготы нецелесообразно» [15].

Частично можно согласиться с мнением чиновника, так как уровень налоговых льгот в первую очередь зависит от общеэкономического состояния государства: ведь налоговые льготы представляют собой отказ государства от налоговых поступлений в бюджет. Однако представляется, что в целях реального обеспечения социально-имущественных потребностей граждан следует подобные льготы установить для всех социальных предприятий независимо от организационно-правовой формы, интегрирующих социальный и экономический эффект в целях решения социальных проблем и использующих труд не только инвалидов, но и лиц, находящихся в трудной жизненной ситуации. Подобные изменения необходимо внести в российское налоговое законодательство.

Библиографический список

1. *Гришина Я.С.* Социальное предпринимательство как инновационно-правовая модель обеспечения социально-имущественных потребностей / под ред. Н.А. Баринова. Саратов, 2012.

2. *Белых В.С.* Государственное регулирование предпринимательской деятельности в Российской Федерации // Российский юридический журнал. 2007. № 1.

3. *Филиппова Н.А.* Налогообложение некоммерческих организаций: учеб. пособие. М., 2012.

4. О социальной защите инвалидов в Российской Федерации: Федер. закон от 24 нояб. 1995 г. № 181-ФЗ // Рос. газ. 1995. 24 нояб.

5. Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 16 янв. 2009 г. № 03-07-14/09. URL: http://polonet.ru/stati/nalogi-i-buhgalterskii-uchet/o-nalogovyh-lgotah-obshestvennym-organizacijam-invalidov.html

6. Об общественных объединениях: Федеральный закон от 19 мая 1995 г. № 82-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/popular/obob/76_1.html

7. Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 1 окт. 2007 г. № Ф09-8103/07-С2. URL: http://bazazakonov.ru/doc/?ID=122637

8. Об утверждении перечня товаров, при производстве и (или) реализации которых организации не подлежат освобождению от уплаты земельного налога в отношении земельных участков, используемых ими для производства и (или) реализации этих товаров: постановление Правительства РФ от 15 апр. 2005 г. № 223 [Электронный ресурс]. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

9. О льготном налогообложении в Московской области: Закон Московской обл. от 24 нояб. 2004 г. № 151/2004-ОЗ. URL: http://www.adviser.su/?option= com_dbase&task=view_doc&id=31282&act=full

10. *Барков А.В.* Реализация гражданской правосубъектности общественного объединения инвалидов в сфере социальной защиты. Коломна, 2003.

11. Декларация о правах инвалидов: принята резолюцией 3447 (XXX) Генеральной Ассамблеи ООН от 9 дек. 1975 г. URL: http://www.un.org/ru/documents/decl_conv/ declarations/disabled.shtml

12. О профессиональной реабилитации и занятости инвалидов: Конвенция Международной организации труда № 159 (Женева, 20 июня 1983 г.). URL: http://www.edinayastrana.ru/docs/docs/01_7.doc

13. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 23 дек. 1999 г. № 18-п по делу о проверке конституционности отдельных положений статей 1, 2, 4 и 6 Федерального закона от 4 января 1999 года «О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1999 год» и статьи 1 Федерального закона от 30 марта 1999 года «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд

занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1998 год» в связи с жалобами граждан, общественных организаций инвалидов и запросами судов [Электронный ресурс]. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

14. О мерах по обеспечению психиатрической помощью и социальной защите лиц, страдающих психическими расстройствами: постановление Правительства Российской Федерации от 25 мая 1994 г. № 522. URL: http://77reg.roszdravnadzor.ru/73.normativnye_dokumenty/postanovlenija_pravitelstva_rf/psihiatricheskaja_pomosch

15. Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 16 янв. 2009 г. № 03-07-14/09 [Электронный ресурс]. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

D.V. Sazonova
The Significance of Legal Techniques Improvement

The content of the notion of "legislative technique" and its transformation in the law of Russia are revealed. The main attention is paid to the importance of improving legal techniques in modern Russia.

Key words and word-combinations: regulatory act; legal technique; the interpretation of norms of the law.

Раскрывается содержание понятия «законодательная техника» и его трансформация в праве России. Основное внимание уделяется значению совершенствования правореализационной техники в современной России.

Ключевые слова и словосочетания: нормативный акт; юридическая техника; толкование норм закона.

УДК 340.1
ББК 67.0

Д.В. Сазонова

ЗНАЧЕНИЕ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ПРАВОРЕАЛИЗАЦИОННОЙ ТЕХНИКИ

Качество современного отечественного законодательства вызывает у специалистов серьезную обеспокоенность. Как справедливо отмечает Ю.А. Тихомиров, стремительное и масштабное развитие правовой инфраструктуры в России за последние два десятилетия породило иллюзии о «вседоступности» законотворчества [1]. Словосочетание «писать законы» стало распространенной юридической формулой.

Сегодня приходится констатировать устойчивость тенденции по ухудшению качества законов. Во многом именно с несовершенством правового регулирования связаны сложности правоприменения, лавинообразный рост числа рассматриваемых судами споров, высокая степень субъективного усмотрения при их разрешении. Следствием этого является непредсказуемость правовых предписаний и нестабильность правового статуса участников правовых отношений, что в значительной степени усиливает рисковый характер их деятельности.

6 8