

Сергій Іщук

Національний університет “Острозька академія”,
кандидат юридичних наук, доцент,
завідувач кафедри теорії та історії держави і права
ishchuk@gmail.com

ПРАВОВІ ПРОБЛЕМИ ІНСТИТУЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ГРОМАДЯНСЬКОГО СУСПІЛЬСТВА В ЕКОНОМІЧНІЙ СФЕРІ

© Іщук С., 2017

Проаналізовано правові засади державної фінансової підтримки інститутів громадянського суспільства в Україні. Пряма фінансова підтримка інститутів громадянського суспільства полягає у наданні цільового державного фінансування за результатами відкритих конкурсів на підтримку проектів чи інфраструктури некомерційних організацій. Непряма фінансова підтримка інститутів громадянського суспільства реалізується через встановлення пільг для таких суб'єктів з метою економії їхніх фінансових ресурсів та подальшого їх використання на статутні цілі та визначення інших податкових стимулів для функціонування інститутів громадянського суспільства.

Ключові слова: фінансова підтримка інститутів громадянського суспільства; неприбутковий статус інститутів громадянського суспільства; правові механізми стимулювання благодійництва.

Сергей Ищук

ПРАВОВЫЕ ПРОБЛЕМЫ ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ ГРАЖДАНСКОГО ОБЩЕСТВА В ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СФЕРЕ

Проанализированы правовые основы государственной финансовой поддержки институтов гражданского общества в Украине. Прямая финансовая поддержка институтов гражданского общества заключается в предоставлении целевого государственного финансирования по результатам открытых конкурсов на поддержку проектов или инфраструктуры некоммерческих организаций. Косвенная финансовая поддержка институтов гражданского общества реализуется путем установления льгот для таких субъектов с целью экономии ими финансовых ресурсов и дальнейшего их использования на уставные цели и определение других налоговых стимулов для функционирования институтов гражданского общества.

Ключевые слова: финансовая поддержка институтов гражданского общества; некоммерческий статус институтов гражданского общества; правовые механизмы стимулирования благотворительности.

Serhiy Ishchuk

National University “Ostroh Academy”
Department Theory and History of State and Law
Ph. D., Assoc. Prof.

LEGAL PROBLEMS OF INSTITUTIONAL DEVELOPMENT OF CIVIL SOCIETY IN ECONOMIC SECTOR

The legal principles of the state financial support of civil society institutions in Ukraine are analyzed. The direct financial support of civil society institutions is to provide targeted

state funding based on the results of open competitions in support of projects or infrastructure of non-profit organizations. Indirect financial support for civil society institutions is realized through the establishment of privileges for such entities in order to save their financial resources and their further use for statutory purposes and identify other tax incentives for the functioning of civil society institutions.

Key words: financial support of civil society institutions; non-profit status of civil society institutions; legal mechanisms for stimulating philanthropy.

Постановка проблеми. Роль економічного чинника у процесі становлення та розвитку громадянського суспільства неможливо переоцінити, оскільки, з одного боку, суспільство є сферою реалізації приватних економічних інтересів, а з іншого – розвинене громадянське суспільство може стати союзником учасників ринкових відносин. Все це сприяє стабілізації суспільного життя та приводить до ефективнішого перерозподілу фінансових ресурсів у державі.

Теза про те, що економічна основа є умовою стабільного співіснування громадянського суспільства та держави, може бути підтверджена взаємозв'язком між рівнем економічного добробуту населення та протестними настроями в суспільстві: готовність суспільства до протесту залежить від його добробуту, оскільки однією із передумов протестних настроїв у громадянському суспільстві є рівень життя та благополуччя населення, стан забезпечення державою основних економічних прав та свобод, гарантування рівних можливостей членів громадянського суспільства в економічній сфері.

Так, відповідно до результатів опитування, проведеного у 2014 р. соціологічною службою Українського центру економічних і політичних досліджень ім. О. Разумкова, 36,4 % з усіх опитаних респондентів вважають, що у разі значного погіршення умов життя потрібно вийти на вулицю з протестом; 36,5 % опитаних підтримали твердження про те, що краще терпіти матеріальні труднощі заради збереження в країні порядку; 27,2 % не змогли відповісти. Разом з тим, попри таку умовну рівність позицій за результатами проведеного соціологічного опитування, представники “ядра” середнього класу, виділеного серед усіх респондентів, однозначно надали перевагу протестам у разі порушення умов життя (47,6 % опитаних) [1, с. 74]. Саме з урахуванням таких аргументів питання економічних засад взаємодії громадянського суспільства та держави поряд із теоретичним аспектом набуває особливого практичного значення.

Аналіз дослідження проблеми. Питання правового забезпечення розвитку економічної сфери громадянського суспільства досліджували багато вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких А. Арато, Е. Асбйорн, Ф. Гаек, В. Кампо, І. Кальной, Дж. Коен, А. Колодій, О. М. Лациба, О. Петришин, О. Пушкіна, О. Скрипнюк, В. Устименко та ін. Основний підхід до розгляду економічної основи громадянського суспільства передбачає дослідження сфери реалізації економічних інтересів особи, що ґрунтується на поєднанні феномену свободи особистості та економічної незалежності держави. Окрім викладеного бачення економічної основи громадянського суспільства як сфери реалізації економічних прав осіб, заслуговує на увагу інший підхід, за яким об'єктом дослідження виступають інститути громадянського суспільства в структурі економіки, а предметом дослідження – сукупність інноваційних підходів, спрямованих на підвищення ефективності державної підтримки некомерційного сектору, а також створення державою умов для розвитку та ефективного функціонування некомерційних організацій як інститутів громадянського суспільства.

Метою статті є дослідження правових проблем інституційного розвитку громадянського суспільства в економічній сфері.

Виклад основного матеріалу. Державне регулювання економічної діяльності інститутів громадянського суспільства варто розглядати в контексті певних механізмів підтримки таких

інститутів. Загалом державна підтримка інститутів громадянського суспільства може бути реалізована в таких формах, як цільове фінансування, надання пільг, консультування та організаційно-адміністративна підтримка, підтримка інститутів громадянського суспільства в сфері господарювання тощо.

Міжнародний досвід форм підтримки державами інститутів громадянського суспільства у економічній сфері дає змогу визначити два напрями державної політики: пряме фінансування, що передбачає виділення з державного чи місцевого бюджету коштів для інститутів громадянського суспільства; непряма фінансова підтримка, яка не передбачає безпосереднього перерахування коштів чи передавання майна інститутам громадянського суспільства, оскільки існує у формі встановлених пільг у сфері оподаткування, які дають можливість некомерційним організаціям використовувати свої ресурси для досягнення статутних завдань.

Головним критерієм, який повинна використовувати держава для визначення об'єкта та обсягу економічної підтримки у громадському секторі, повинен бути критерій “суспільної корисності” від діяльності організації, а не характер такої діяльності. Саме тому право на фінансову підтримку можуть мати як інститути, які надають соціальні послуги, так і організації, які відстоюють певні ідеї та інтереси.

Іншим механізмом, який дає змогу аналізувати діяльність інститутів громадянського суспільства в економіці держави, є економічні форми взаємодії органів виконавчої влади, місцевого самоврядування із інститутами громадянського суспільства. На відміну від “неекономічних” форм взаємодії (консультації з громадськістю, громадська експертиза, діяльність громадських рад при органах влади та місцевого самоврядування), економічні форми взаємодії пов'язані із отриманням та використанням інститутами громадянського суспільства бюджетних коштів у межах реалізації соціальних програм, надання соціальних послуг тощо.

Суть прямої фінансової підтримки інститутів громадянського суспільства полягає у наданні цільового державного фінансування за результатами відкритих конкурсів на підтримку проектів чи інфраструктури некомерційних організацій. За результатами таких конкурсів повинні бути визначені найактивніші та найефективніші організації, які заслуговують на державну підтримку. В основному програмному документі держави у відносинах із громадянським суспільством – Національній стратегії сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні на 2016–2020 роки, затвердженій Указом Президента України від 26 лютого 2016 року (далі – Стратегія), констатовано, що більшість інститутів громадянського суспільства не має доступу до прямої фінансової підтримки з боку держави. У розділі 2 Стратегії серед основних сучасних проблем розвитку громадянського суспільства в Україні визначено також проблему ефективної та прозорої фінансової підтримки інститутів громадянського суспільства, зокрема більшість організацій громадянського суспільства не має доступу до державної фінансової підтримки через її обмежений обсяг, незастосування прозорих конкурсних процедур та надання необґрунтованих переваг окремим видам організацій громадянського суспільства; реалізацію програм (проектів, заходів), які розробили організації громадянського суспільства, для виконання (реалізації) яких надається фінансова підтримка держави, ускладнюють надмірно короткі строки, протягом яких вона надається, та необґрунтовані обмеження на види витрат, які можуть бути профінансовані за рахунок бюджетних коштів [2].

Механізм прямої фінансової підтримки інститутів громадянського суспільства із державного та місцевого бюджетів складається із норм, які передбачають можливість отримання такої підтримки конкретними інститутами громадянського суспільства та безпосереднього порядку надання фінансової підтримки державою. Статтею 23 Закону України “Про громадські об'єднання” передбачено право громадських об'єднань зі статусом юридичної особи на фінансову підтримку за рахунок коштів Державного бюджету України, місцевих бюджетів відповідно до закону. Громадські об'єднання, які отримують фінансову підтримку за рахунок коштів Державного бюджету України, місцевих бюджетів, зобов'язані подавати та оприлюднювати звіти про цільове використання цих коштів [3], аналогічна норма міститься у статті 10 Закону України “Про молодіжні та дитячі громадські організації” [4].

Окрім того, для інших інститутів громадянського суспільства нормативно передбачено можливість отримувати пряму фінансову підтримку від держави. Релігійним організаціям відповідно до ст. 18 Закону України “Про свободу совісті та релігійні організації” гарантується право власності на майно, пожертвуване державою, при цьому такі організації мають право звертатися за добровільними фінансовими та іншими пожертвуваннями та отримувати їх [5]. Під час визначення правового статусу творчих спілок передбачено, що джерелами формування майна та коштів таких організацій може бути, зокрема, фінансування з Державного бюджету України (ст. 21 Закону України “Про професійних творчих працівників та творчі спілки” [6]). Фінансовою основою діяльності органів самоорганізації населення, згідно зі ст. 16 Закону України “Про органи самоорганізації населення”, є кошти місцевого бюджету, які надає таким органам відповідна рада для здійснення наданих повноважень [7].

Сьогодні процедура обрання інститутів громадянського суспільства для прямої фінансової підтримки визначена Порядком проведення конкурсу з визначення програм (проектів, заходів), розроблених громадськими організаціями та творчими спілками, для виконання яких надається фінансова підтримка, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 12 жовтня 2011 року № 1049 [8] (далі – Порядок). Не вдаючись у технічні деталі проведення конкурсів, за результатами яких можуть виділятися бюджетні кошти, варто звернутися до загальних проблем, які існують у питанні прямої фінансової підтримки інститутів громадянського суспільства та частково визначені у Національній стратегії сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні на 2016–2020 роки.

Першою проблемою, яка є визначальною для реалізації досліджуваного напрямку державної політики, є відсутність чіткого порядку спрямування коштів з Державного та місцевих бюджетів на підтримку громадського сектору та їх обов’язкового щорічного планування. Сьогодні частка фінансової підтримки з державного чи місцевого бюджетів у бюджеті пересічної організації громадянського суспільства становить 2–3 %, тоді як відповідний показник для організацій, що діють в країнах Європейського Союзу, становить – 40–60 % [9, с. 10]. У країнах Східної Європи на підтримку проектів організацій громадянського суспільства витрачається приблизно 2–3 % видаткової частини бюджету. За часткою державного фінансування у річному бюджеті середньостатичної громадської організації Україна значно відстає від країн-сусідів [10, с. 16].

Саме цим і зумовлена необхідність розроблення та прийняття проекту Закону України про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо надання об’єднанням громадян на конкурсних засадах фінансової підтримки для виконання завдань державної, регіональної політики. Варті уваги пропозиції громадського сектору щодо удосконалення бюджетного законодавства у сфері прямої фінансової підтримки інститутів громадянського суспільства, а саме: передбачення обов’язкового програмно-цільового планування видатків для державної фінансової підтримки громадських організацій під час складання проектів державного та місцевого бюджетів та розроблення методики такого планування; розроблення методики визначення пріоритетів державної фінансової підтримки громадських організацій органами виконавчої влади із залученням інститутів громадянського суспільства та незалежних експертів; визначення середньо- і довгострокових індикаторів фінансування громадських організацій для розроблення проекту державного бюджету [10, с. 26].

Другою проблемою прямої фінансової підтримки інститутів громадянського суспільства є те, що сьогоднішній механізм розподілу державних коштів істотно звужує перелік інститутів громадянського суспільства, які можуть бути об’єктами фінансування. У переліку інститутів громадянського суспільства, які б могли пропонувати проекти та заходи та брати участь у конкурсах для отримання фінансової підтримки, немає благодійних, зокрема волонтерських організацій, органів самоорганізації населення, релігійних організацій. Відповідно до Бюджетного кодексу України фінансова підтримка за рахунок коштів Державного бюджету передбачена лише для вузького кола інститутів громадянського суспільства та для виконання лише окремих напрямів державної політики. Так, кошти передбачаються для: молодіжних та дитячих громадських організацій на реалізацію проектів на виконання програм щодо дітей, молоді, жінок, родини;

всеукраїнських громадських організацій інвалідів та ветеранів; національних громадських організацій культури та мистецтва; громадських організацій фізкультурно-спортивного спрямування. Державний бюджет не передбачає коштів для підтримки решти інститутів громадянського суспільства або у інших напрямках політики, наприклад, екологічному або правозахисному. Саме тому серед завдань Національної стратегії передбачено запровадження єдиного конкурсного порядку відбору органами виконавчої влади програм (проектів, заходів), розроблених організаціями громадянського суспільства, для виконання (реалізації) яких надається фінансова підтримка держави, та забезпечення на законодавчому рівні рівного доступу зазначених організацій, зокрема благодійних організацій, до участі у такому відборі [2].

Непряма фінансова підтримка інститутів громадянського суспільства реалізується через встановлення пільг для таких суб'єктів з метою економії ними фінансових ресурсів та подальшого їх використання на статутні цілі. Вказаний напрям державної політики реалізується, насамперед, через податкове законодавство, яке визначає для юридичних осіб, інститутів громадянського суспільства, спеціальний статус з метою оподаткування. Встановлюючи податкові пільги інститутам громадянського суспільства, Податковий кодекс України використовує категорію “неприбуткові підприємства, установи та організації”, якими відповідно до підпункту 14.1.121 пункту 14.1. статті 14 ПК України вважаються установи та організації, що не належать до категорії платників податку на прибуток [11]. Серед інститутів громадянського суспільства до цієї категорії платників податків відповідно до підпункту 133.4.6 пункту 133.4 статті 133 ПК України можуть бути зараховані громадські об'єднання, політичні партії, творчі спілки, релігійні організації, благодійні організації, об'єднання співвласників багатоквартирного будинку, асоціації власників жилих будинків, професійні спілки, їх об'єднання та організації профспілок, а також організації роботодавців та їх об'єднання, інші юридичні особи, що відповідають вимогам неприбутковості.

Отримання пільгового статусу інститутами громадянського суспільства можливе за умови дотримання низки вимог, які містяться як у податковому законодавстві, так і у нормативних актах, що регулюють діяльність таких організацій. Першою вимогою до інститутів громадянського суспільства є положення про те, що доходи (прибутки) неприбуткових організацій не підлягають розподілу між їхніми засновниками, учасниками або членами та не можуть використовуватися для вигоди будь-якого окремого засновника, учасника або члена такої неприбуткової організації, її посадових осіб (крім оплати їх праці та нарахування єдиного соціального внеску) (абз. 3 підпункту 133.4.1 пункту 133.4 статті 133 ПК України). Вказана вимога зумовлена суттю неприбуткових організацій як невідприємницьких товариств, що відповідно до статті 85 Цивільного кодексу України не мають на меті отримання прибутку та його подальшого розподілу між учасниками.

Другою вимогою для набуття неприбуткового статусу є правило про розподіл майна організації після припинення її діяльності (така вимога повинна бути відображена в установчих документах). Відповідно до абз. 4 підпункту 133.4.1 пункту 133.4 статті 133 ПК України у разі припинення неприбуткової організації її активи повинні бути передані одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зараховані до доходу бюджету. Схоже положення міститься фактично у всіх нормативних актах, що регулюють діяльність інститутів громадянського суспільства (стаття 24 Закону України “Про громадські об'єднання”, стаття 18 Закону України “Про благодійництво та благодійні організації”, стаття 26 Закону України “Про органи самоорганізації населення”, стаття 20 Закону України “Про свободу совісті та релігійні організації”, стаття 23 Закону України “Про професійних творчих працівників та творчі спілки”).

Відповідно до вимог підпункту 133.4.2 пункту 133.4 статті 133 ПК України доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами. Доходи неприбуткових релігійних організацій використовуються також для здійснення неприбуткової (добродійної) діяльності, передбаченої

законом для релігійних організацій, зокрема надання гуманітарної допомоги, здійснення благодійної діяльності, милосердя.

Недотримання інститутами громадянського суспільства вказаних вимог податкового законодавства є підставою для втрати неприбуткового статусу та вилучення юридичної особи із Реєстру неприбуткових установ та організацій. Кошти та майно, використані не за цільовим призначенням, вважаються доходом і підлягають оподаткуванню за загальною ставкою податку на прибуток підприємств.

Окремим проблемним аспектом неприбуткового податкового статусу інститутів громадянського суспільства є питання можливості провадження ними підприємницької діяльності. Чинна редакція Податкового кодексу України, на відміну від попередніх норм податкового законодавства, не забороняє таку діяльність. Можливість провадження інститутами громадянського суспільства підприємницької діяльності, яка передбачена статтею 86 Цивільного кодексу України та статтею 53 Господарського кодексу України, деталізована у Законі України “Про громадські об’єднання”. Відповідно до пункту 2 статті 21 Закону громадські об’єднання зі статусом юридичної особи мають право здійснювати відповідно до закону підприємницьку діяльність безпосередньо, якщо це передбачено статутом громадського об’єднання, або через створені в порядку, передбаченому законом, юридичні особи (товариства, підприємства), якщо така діяльність відповідає меті (цілям) громадського об’єднання та сприяє її досягненню. Для інститутів громадянського суспільства, на яких не поширюється дія вказаного Закону, спеціальними законами не передбачено права самостійно здійснювати комерційну господарську діяльність, саме тому такі організації у цьому питанні можуть використовувати загальні норми Цивільного та Господарського кодексів.

Разом з тим, підприємницька діяльність неприбуткових організацій має певні особливості. По-перше, право на підприємницьку діяльність не повинно бути заборонено законом. У цій ситуації залишається відкритим питання способу такої законодавчої заборони, оскільки сьогодні спеціальний закон може не містити прямої заборони на ведення підприємницької діяльності, однак вказувати лише на можливість здійснення тільки некомерційної господарської діяльності (наприклад Закон України “Про благодійну діяльність та благодійні організації”). І навіть більше, норми законів, які врегульовують правовий статус окремих інститутів громадянського суспільства, взагалі не передбачають можливості здійснення ними господарської діяльності. По-друге, підприємницька діяльність некомерційної організації повинна відповідати меті, для якої її створено, тобто така діяльність повинна вестися у тих сферах, у яких реалізуються основні цілі інституту громадянського суспільства. По-третє, підприємницька діяльність інституту громадянського суспільства повинна сприяти досягненню основної мети діяльності такої організації, тобто прибуток від підприємницької діяльності повинен бути реінвестований до основної діяльності соціального значення. Для збереження суті інститутів громадянського суспільства як некомерційних організацій важливо обмежити не саму можливість отримання прибутку, а порядок його використання.

Механізм непрямой фінансової підтримки інститутів громадянського суспільства, передбачений податковим законодавством України, не обмежується лише спеціальним режимом оподаткування неприбуткових установ та організацій. До системи пільг, які стимулюють діяльність інститутів громадянського суспільства, варто додати механізми стимулювання благодійництва. Поряд зі звільненням доходів інститутів громадянського суспільства у вигляді добровільних пожертвувань, благодійної допомоги від оподаткування, держава встановлює податкові пільги для благодійників, юридичних та фізичних осіб, з метою стимулювання такої діяльності. Поширення та стимулювання благодійної діяльності є істотним резервом пом’якшення негативних наслідків кризових процесів, соціального захисту найуразливіших груп населення, зменшення навантаження видатків на Державний бюджет. Однак, як вважають представники експертного середовища,

потенціал благодійної діяльності використовується вкрай недостатньо. Проблема розвитку благодійництва визначена Стратегією сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні серед основних сучасних проблем, зокрема констатовано, що благодійники не мають ефективних стимулів з боку держави, зокрема податкових, обтяжені бюрократичними процедурами, відсутній дієвий механізм захисту від шахрайства та інших зловживань у сфері благодійництва.

Юридичні особи, які застосовують у своїй діяльності загальну систему оподаткування та сплачують податок на прибуток, мають право відповідно до підпункту 140.5.9 пункту 140.5 статті 140 Податкового кодексу України зменшити фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток на суму коштів або вартість товарів, виконаних робіт, наданих послуг, добровільно перерахованих (переданих) протягом звітного року до неприбуткових організацій, внесених до Реєстру неприбуткових установ та організацій, у розмірі, що не перевищує чотирьох відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

Наведений механізм стимулювання благодійництва у разі оподаткування юридичних осіб-благодійників одразу викликає певні зауваження: по-перше, у податковому законодавстві немає пільг для юридичних осіб, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності; по-друге, встановлене обмеження щодо розміру сум благодійної допомоги (чотири відсотки оподаткованого прибутку попереднього звітного року) охоплює як розмір матеріальної підтримки неприбуткових організацій, так і кошти, перераховані для первинних профспілкових організацій. Саме тому для реального стимулювання благодійництва юридичних осіб вказане обмеження повинно бути встановлене принаймні на рівні десяти відсотків від прибутку попереднього звітного року.

В оподаткуванні фізичних осіб Податковий кодекс України також передбачає механізм стимулювання благодійництва, який надає право благодійнику зменшити загальний річний оподатковуваний дохід з податку на доходи фізичних осіб. Відповідно до підпункту 166.3.3 пункту 166.3 статті 166 ПК України фізична особа, платник податку має право зарахувати до складу податкової знижки з податку на доходи фізичних осіб суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні та внесеним до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату передавання таких коштів та майна, у розмірі, що не перевищує 4 % суми його загального оподаткованого доходу такого звітного року у вигляді заробітної плати.

У механізмі стимулювання благодійництва фізичних осіб також є істотні недоліки. Як слушно зазначають представники громадськості, чинне законодавство України позбавляє податкових стимулів для надання благодійної допомоги фізичних осіб-підприємців та самозайнятих осіб, що є порушенням статті 24 Конституції України [10, с. 108–109]. Така дискримінація спричинена тим, що розмір податкової знижки з податку на доходи фізичних осіб, до складу якої фізична особа може зарахувати благодійну допомогу, не може перевищувати суми річної заробітної плати. І навіть більше, в експертному середовищі висловлюється, на наш погляд, суперечлива пропозиція скасувати обмеження розміру податкової знижки річним доходом у вигляді заробітної плати.

Норми податкового стимулювання благодійництва містяться також у правовому механізмі податку на додану вартість. Операції платників податку з надання благодійної допомоги, зокрема безоплатне постачання товарів чи послуг благодійним організаціям, утвореним і зареєстрованим згідно із законодавством, а також надання такої допомоги благодійними організаціями набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги, відповідно до підпункту 197.1.15 пункту 197.1 статті 197 Податкового кодексу України звільняються від оподаткування податком на додану вартість. До набрання чинності Податковим кодексом України у 2011 р. громадські та релігійні організації могли надавати благодійну допомогу у вигляді непідакцизних товарів і послуг без сплати податку

на додану вартість, однак проведена податкова реформа залишила таку пільгу лише для благодійних організацій.

Висновки. Першою проблемою, яка є визначальною для реалізації прямої фінансової підтримки державою інститутів громадянського суспільства, є відсутність чіткого порядку спрямування коштів з Державного та місцевих бюджетів на підтримку громадського сектору та їх обов'язкове щорічне планування. Другою проблемою прямої фінансової підтримки інститутів громадянського суспільства є те, що прийнятий механізм розподілу державних коштів істотно звужує перелік інститутів громадянського суспільства, які можуть бути об'єктами фінансування.

У сфері непрямой фінансової підтримки громадянського суспільства проблемним аспектом неприбуткового податкового статусу інститутів громадянського суспільства є питання можливості здійснення ними підприємницької діяльності. Для збереження суті інститутів громадянського суспільства як некомерційних організацій важливо обмежити не саму можливість отримання прибутку, а порядок його використання.

Використовувані механізми стимулювання благодійництва в контексті інституційної підтримки громадянського суспільства потребують удосконалення: 1) розширення переліку суб'єктів (фізичних та юридичних осіб), яким надаються податкові стимули за результатами надання благодійної допомоги; 2) збільшення можливого розміру благодійної допомоги, що враховується як податкова пільга.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. *Середній клас: громадська активність, готовність до асоціації та просування демократичних стандартів* // *Національна безпека і оборона*. – 2014. – № 1–2. – С. 55–76.
2. *Національна стратегія сприяння розвитку громадянського суспільства на 2016–2020 роки: Указ Президента України від 26.02.2016 р. № 68/2016* // *Офіційний вісник України*. – 2016. – № 18. – Ст. 716.
3. *Про громадські об'єднання: Закон України від 22.03.2012 р. № 4572-VI* // *Офіційний вісник України*. – 2012. – № 30. – Ст. 1097.
4. *Про молодіжні та дитячі громадські організації: Закон України від 1.12.1998 р. № 281-XIV* // *Офіційний вісник України*. – 1998. – № 51. – Ст. 2.
5. *Про свободу совісті та релігійні організації: Закон України від 23.04.1991 р. № 987-XII* // *Відомості Верховної Ради України*. – 1991. – № 25. – Ст. 283.
6. *Про професійних творчих працівників та творчі спілки: Закон України від 7.10.1997 р. № 554/97-ВР* // *Офіційний вісник України*. – 1997. – № 45. – Ст. 427.
7. *Про органи самоорганізації населення: Закон України від 11.07.2001 р. № 2625-III* // *Офіційний вісник України*. – 2001. – № 32. – Ст. 1449.
8. *Про затвердження Порядку проведення конкурсу з визначення програм (проектів, заходів), розроблених громадськими організаціями та творчими спілками, для виконання яких надається фінансова підтримка: Постанова Кабінету Міністрів України від 12.10.2011 р. № 1049* // *Офіційний вісник України*. – 2011. – № 79. – Ст. 2917.
9. *Про стан розвитку громадянського суспільства в Україні: аналіт. доповідь* / А. В. Єрмолаєв, Д. М. Погорєлов, О. А. Корнієвський [та ін.]. – К. : Нац. ін-т стратег. досліджень, 2012. – 48 с.
10. *Правові умови розвитку громадянського суспільства в Україні. Що потрібно зробити?* / М. В. Лацуба, А. О. Красносільська [та ін.]; Український незалежний центр політичних досліджень. – К. : Агентство “Україна”, 2011. – 132 с.
11. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 р.* // *Офіційний вісник України*. – 2010. – № 92. – Ст. 3248.

REFERENCES

1. *Serednii klas: hromadska aktyvnist, hotovnist do asotsiatsii ta prosuvannia demokratychnykh standartiv* [The middle class: public activity, readiness for association and promotion of democratic standards]. *Natsionalna bezpeka i oborona*. 2014. No 1–2. pp. 55–76.
2. *Natsionalna stratehiia sprianniia*

rozvytku hromadianskoho suspilstvana 2016–2020 roky: Ukaz Prezidenta Ukrainy vid 26.02.2016 roku № 68/2016 [The National Strategy for Civil Society Development for 2016–2020: Presidential Decree Ukraine from 02.26.2016, the number 68/2016]. Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. 2016. No 18. St. 716. 3. **Pro hromadski obiednannia: Zakon Ukrainy vid 22.03.2012 roku № 4572-VI** [About public associations: Law of Ukraine] // Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. 2012. No 30. St. 1097. 4. **Pro molodizhni ta dytichi hromadski orhanizatsii: Zakon Ukrainy vid 1.12.1998 roku № 281-KhIV** [On youth and children's social organizations: Law of Ukraine dated 1.12.1998, No. 281-XIV]. Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. 1998. No 51. St. 2. 5. **Pro svobodu sovisti ta relihiini orhanizatsii: Zakon Ukrainy vid 23.04.1991 roku № 987-KhII** [On Freedom of Conscience and Religious Organizations: Law of Ukraine]. Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy. 1991. No 25. St. 283. 6. **Pro profesiynykh tvorchykh pratsivnykiv ta tvorchy spilky: Zakon Ukrayiny vid 7.10.1997 roku No 554/97-VR** [About professional creative workers and creative unions: Law of Ukraine dated 7.10.1997 № 554/97-BP]. Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. 1997. No 45. St. 427. 7. **Pro orhany samoorhanizatsiyi naseleennya: Zakon Ukrayiny vid 11.07.2001 roku No 2625-III** [On the bodies of self-organization of the population: Law of Ukraine]. Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. 2001. No 32. St. 1449. 8. **Pro zatverdzhennya Poryadku provedennya konkursu z vyznachennya prohram (proektiv, zakhodiv), rozroblenykh hromads'kymy orhanizatsiyamy ta tvorchymy spilkamy, dlya vykonannya yakyykh nadayet'sya finansova pidtrymka: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 12.10.2011 roku No 1049** [On Approval of the Procedure for conducting a competition for the definition of programs (projects, events) developed by public organizations and creative unions for which financial support is provided: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 10.12.2011. No. 1049]. Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. 2011. No 79. St. 2917. 9. **Pro stan rozvytku hromadianskoho suspilstva v Ukraini: analitychna dopovid** [On the state of development of civil society in Ukraine: an analytical report] / A. V. Yermolaiev, D. M. Pohorielov, O. A. Korniiievskiyi [tain.]. Kyiv : Natsionalnyi instytut stratehichnykh doslidzhen, 2012. 48 p. 10. **Pravovi umovy rozvytku hromadianskoho suspilstva v Ukraini. Shcho potribno zrobyty?** [The legal conditions for the development of civil society in Ukraine. What to do?]/ M. V. Latsyba, A. O. Krasnosilska [tain.]; Ukrainyskyi nezalezhnyi tsentr politychnykh doslidzhen. Kyiv : Ahentstvo "Ukraina" Publ, 2011. 132 p. 11. **Podatkovi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 roku** [The Tax Code of Ukraine]. Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. 2010. No 92. St. 3248.

Дата надходження: 13.06.2017 р.