

Налоговое стимулирование занятий спортом

Аннотация. В статье поставлена задача проанализировать, как налоговое право стимулирует граждан на занятия спортом. Вступившее с 1 января 2022 г. право граждан получить налоговый вычет в отношении расходов на занятия спортом, по мнению автора, нуждается в существенном совершенствовании, так как не всегда рассматриваемые расходы означают собственно занятия спортом. Предлагается цифровая фиксация в специальном приложении самих занятий спортом. Кроме того, самостоятельные занятия спортом остаются за рамками этой системы, что нарушает принцип равенства налогоплательщиков. В статье высказана идея поощрять налоговыми мерами самостоятельные занятия спортом и сдачу нормативов ГТО: для граждан, которые занимаются спортом самостоятельно, нужно предусмотреть право на вычет по НДФЛ, но не в связи с расходами, а при сдаче определенных нормативов. Автор полагает, что укрепление здоровья населения вследствие занятий спортом и ведения здорового образа жизни многократно окупит налоговые расходы государства, связанные с применением инновационных налоговых мер по стимулированию ЗОЖ.

Ключевые слова: спорт; налоги; налоговый вычет по НДФЛ; цифровые технологии в налогообложении; ГТО; налоговое стимулирование; самостоятельные занятия спортом; нормативы; здоровый образ жизни; цифровая фиксация.

Для цитирования: Щекин Д. М. Налоговое стимулирование занятий спортом // Актуальные проблемы российского права. — 2022. — Т. 17. — № 8. — С. 32–38. — DOI: 10.17803/1994-1471.2022.141.8.032-038.

Tax Incentives for Sports

Denis M. Shchekin, Cand. Sci. (Law), Associate Professor, Department of Financial Law, Faculty of Law, Lomonosov Moscow State University; Managing Partner, "Shchekin & Partners" Law Firm
Leninskie gory, d. 1, str. 13 (4-y uchebnyi korpus), Moscow, Russia, 119991
info@schekinlaw.ru

Abstract. The paper aims to analyze how tax law encourages citizens to play sports. The right of citizens to receive a tax deduction for sports expenses that entered into force on 1 January 2022, in the author's opinion, needs to be significantly improved, since the expenses under consideration do not always mean sports activities. Digital fixation is offered in a special application for sports activities. In addition, independent sports activities remain outside the framework of this system, which violates the principle of equality of taxpayers. The paper suggests the idea of encouraging independent sports activities and passing RLD standards through tax measures: for citizens who play sports on their own, it is necessary to provide for the right to a deduction for personal income tax, but not in connection with expenses, but when passing certain standards. The author believes that strengthening the health of the population due to sports and a healthy lifestyle will repeatedly pay off the tax expenses of the state associated with the use of innovative tax measures to facilitate healthy lifestyle.

© Щекин Д. М., 2022

* Щекин Денис Михайлович, кандидат юридических наук, доцент кафедры финансового права юридического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова, управляющий партнер юридической компании «Щекин и партнеры»

Ленинские горы, д. 1, стр. 13 (4-й учебный корпус), г. Москва, Россия, 119991
info@schekinlaw.ru

Keywords: sports; taxes; personal income tax deduction; digital technologies in taxation; RLD; tax incentives; independent sports; standards; healthy lifestyle; digital fixation.

Cite as: Shchekin DM. Nalogovoe stimulirovanie zanyatiy sportom [Tax Incentives for Sports]. Actual problems of Russian law. *Aktual'nye problemy rossijskogo prava*. 2022;17(8):32-38. DOI: 10.17803/1994-1471.2022.141.8.032-038 (In Russ., abstract in Eng.).

Сбережение здоровья граждан России — важнейшая общественная и государственная задача. В этом вопросе частные и публичные интересы совпадают, поскольку и для отдельного человека его здоровье является несомненной ценностью, и для общества здоровье граждан предстает бесспорным общественным благом. Высокий уровень здоровья граждан означает высокое качество человеческого капитала каждой страны, а это один из главных факторов конкурентоспособности каждого общества.

Здоровье населения напрямую связано с производительностью труда, со способностью населения к обучению и инновациям, с адекватными расходами общества на медицину и концентрацией таких расходов на самых важных направлениях. И наконец, здоровье нации связано с демографическими процессами, а демографический вызов является одним из самых серьезных в современную эпоху.

Нужно признать, что сам способ производства и потребления в современном обществе во многом негативно отражается на здоровье населения. Работа за компьютером огромного числа работников предполагает их малую подвижность. Массовые формы потребления информационного контента, так распространенные в наше время, тоже ведут к малой подвижности людей. Это происходит на фоне питания продуктами с высоким уровнем жиров и сахара. Так, по статистике в начале XX в. каждый американец потреблял в среднем 2,27 кг сахара в год. Сегодня на каждого американца, будь то мужчина, женщина или ребенок, приходится более 68 кг сахара в год. Большая его часть поступает

в организм с безалкогольными напитками — в среднем 200 л на человека в год¹.

В результате массовым явлением стал избыточный вес населения, что на фоне малоподвижного образа жизни порождает многочисленные проблемы со здоровьем.

Угрозу здоровью населения несет и экологическая ситуация.

Пандемия коронавирусной инфекции также негативно сказалась на здоровье населения, и это само по себе требует не только разработки средств вакцинации и их усовершенствования, т.е. медикаментозного подхода, но и укрепления здоровья населения посредством занятий спортом.

Есть еще одна опасность, несущая угрозу здоровью населения, в том числе и детскому здоровью, которой уделяется недостаточно внимания. Это проблема избыточного назначения лекарственных препаратов пациентам. Дело в том, что интерес фармкомпаний как коммерческих организаций, стремящихся извлечь максимальную прибыль, направлен на максимальный рост производства и продаж. Это порождает практики, когда фармкомпании различными мерами стимулируют врачей назначать пациентам как можно больше медицинских препаратов даже в ситуации, когда их использование остро не требуется. Это приводит в ряде случаев к переизбытку медикаментозного воздействия на человека и зачастую бывает пагубно для здоровья, особенно в детском возрасте. При этом пациент не может оценить обоснованность назначения целого списка препаратов, поскольку не обладает медицинским образованием. В частности, эта проблема выражается в широком назначении антибиотиков². Практики «подарков» врачам со

¹ Курцвейл Р., Гроссман Т. Transcend: девять шагов на пути к вечной жизни / пер. с англ. А. Суляковой. 6-е изд. М. : Манн, Иванов и Фарбер, 2020. С. 250.

² Разумеется, эти слова не следует воспринимать как призыв игнорировать назначения, прописанные врачами, мы лишь обращаем внимание на необходимость строгого запрета различных форм стимулирования фармкомпаниями назначений врачами их препаратов.

стороны фармкомпаний регулярно выявляются Росздравнадзором РФ и имеют тенденцию к росту³.

Все эти угрозы здоровью человека делают предельно актуальным вопрос о поддержании здорового образа жизни населения и налоговом стимулировании такого поддержания. Здоровый образ жизни включает в себя комплекс мер и не сводится только к занятиям спортом, сюда входят, в частности, правильное питание, режим сна, устранение негативных последствий стрессов и т.д.

Но занятия спортом являются одним из самых важных компонентов в поддержании здорового образа жизни. Конечно, массовые занятия спортом населения — это комплексная задача, которая не может быть решена только мерами налогового стимулирования. Важно и создание инфраструктуры для занятий спортом, а также информационная политика в этом вопросе.

Но желание заниматься спортом должно идти от населения, и стимулировать это желание можно и нужно мерами налогового регулирования.

Между тем российское налоговое законодательство до последнего времени недостаточно внимания обращало на стимулирование поддержания гражданами здорового образа жизни.

В 2011 г. в законодательство об НДС были внесены поправки (абз. 6 пп. 14.1 п. 2 ст. 149 НК РФ), согласно которым от налогообложения налогом на добавленную стоимость стали освобождаются услуги, оказанные населению по организации и проведению физкультурных,

физкультурно-оздоровительных и спортивных мероприятий⁴. Эта норма была направлена на сокращение стоимости спортивных занятий и косвенно стимулировала население в этом направлении. Однако прямых стимулов для самих физических лиц до 2022 г. в российском законодательстве не было.

Федеральным законом от 05.04.2021 № 88-ФЗ⁵ предусмотрено предоставление с 1 января 2022 г. налогового вычета в размере до 120 тыс. руб. в год при осуществлении расходов на физкультурно-оздоровительные услуги физическому лицу, а также его детям в возрасте до 18 лет физкультурно-спортивными организациями, индивидуальными предпринимателями, осуществляющими деятельность в области физической культуры и спорта в качестве основного вида деятельности.

При этом физкультурно-оздоровительные услуги должны быть включены в перечень видов физкультурно-оздоровительных услуг, утверждаемый Правительством РФ, а физкультурно-спортивная организация, индивидуальный предприниматель, в свою очередь, должны быть включены в перечень физкультурно-спортивных организаций, индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность в области физической культуры и спорта в качестве основного вида деятельности, сформированный на соответствующий налоговый период. Перечень таких субъектов обнародован на сайте Минспорта России⁶.

Данный социальный налоговый вычет предоставляется при представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих

³ Ивушкина А. Рецепт платежом красен: врачи стали чаще брать подарки от фармкомпаний // URL: <https://iz.ru/879265/anna-ivushkina/retsept-platezhom-krasen-vrachi-stali-chashche-brat-podarki-ot-farmkompanii> (дата обращения: 03.02.2022).

⁴ Федеральный закон от 18.07.2011 № 235-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части совершенствования налогообложения некоммерческих организаций и благотворительной деятельности» // СЗ РФ. 2011. № 30 (ч. 1). Ст. 4583.

⁵ Федеральный закон от 05.04.2021 № 88-ФЗ «О внесении изменений в статью 219 части второй Налогового кодекса Российской Федерации в части предоставления социального налогового вычета в сумме, уплаченной налогоплательщиком за оказанные ему физкультурно-оздоровительные услуги» // СЗ РФ. 2021. № 15 (ч. I). Ст. 2455.

⁶ О налоговом вычете за занятия спортом // URL: <https://minsport.gov.ru/activities/o-nalogovom-vychete-za-zanyatiya-sportom/> (дата обращения: 30.01.2021).

его фактические расходы на оплату физкультурно-оздоровительных услуг, а именно копий договора на оказание физкультурно-оздоровительных услуг и кассового чека, выданного на бумажном носителе или направленного в электронной форме.

По нашему мнению, это правильная мера, призванная пропагандировать занятия спортом среди населения. Однако эта мера имеет существенные недостатки. Во-первых, размер налогового вычета в 120 тыс. руб. в год при ставке налога в 13 % эквивалентен 15 600 руб. экономии на НДФЛ в год или 1 300 руб. в месяц, что немного. Но эта сумма социального налогового вычета является общей и для расходов на образование, лечение, а также пенсионные взносы по договору негосударственного пенсионного обеспечения, заключенному с негосударственным пенсионным фондом (п. 2 ст. 219 НК РФ). По нашему мнению, суммирование «спортивного» вычета с другими вычетами в рамках предельного размера вычета в 120 тыс. руб. не обосновано, для «спортивного» вычета следовало бы предусмотреть отдельный лимит вычета в 120 тыс. руб. Как, впрочем, и для расходов на лечение и обучение.

Кроме того, важно отметить, что законодателем избран метод установления твердой суммы налогового вычета по НДФЛ и ежегодная инфляция уменьшает его реальный размер, что негативно отражается на стимулирующей функции такого вычета. Следует предусмотреть ежегодную индексацию налогового вычета на коэффициент-дефлятор. Например, согласно п. 3 ст. 227.1 НК РФ размер фиксированных авансовых платежей, уплачиваемых иностранными гражданами за патенты, подлежит индексации на коэффициент-дефлятор. Министерство экономического развития РФ ежегодно публикует величину коэффициента-дефлятора, который автоматически увеличивает суммы, указанные в НК РФ. Тем самым публичный интерес государства по получению сумм налогов находит свою защиту через постоянную индексацию, а имущественный интерес налогоплательщиков по получению налоговых вычетов не защищен подобным механизмом. Данная ситуация выглядит несправедливой и подрывает реализацию

стимулирующей функции налогообложения, воплощенной в налоговых вычетах.

В целом же нужно отметить, что стимулирование населения к занятиям спортом через учет расходов физических лиц на эти цели не является оптимальной мерой. Это скорее старый, классический подход — учитывать расходы и полагать, что эффект в виде роста здоровья населения будет достигнут. При этом нередко так бывает, что человек, заплативший за занятия спортом за год, например, в фитнес-клубе, туда редко заглядывает из-за различных причин. В таком случае расходы произведены, физическое лицо вправе претендовать на вычет по НДФЛ, но цель не достигнута. С другой стороны, у физического лица может и не быть расходов по оплате услуг организаций или индивидуальных предпринимателей, оказывающих физкультурно-оздоровительные услуги, но человек может упорно самостоятельно заниматься спортом, например каждый день бегать в парке, подтягиваться на турнике, отжиматься от пола. В этом случае у такого физического лица право на налоговый вычет по НДФЛ не возникает, что несправедливо и нарушает принцип равенства налогоплательщиков.

Особенно несправедливо эта ситуация выглядит для жителей малых населенных пунктов (деревень и поселков), где в принципе может не быть спортивных секций и тем более фитнес-клубов, в которых можно произвести расходы на занятия спортом и получить налоговый вычет по НДФЛ. Фактически в данном случае мы сталкиваемся с неравенством в правовом положении жителей крупных и средних городов и жителей сельской местности. Эта ситуация, по нашему мнению, противоречит конституционному принципу равенства перед законом (ст. 19 Конституции России), а также принципу равенства в налогообложении, закрепленной в ст. 3 НК РФ, согласно которой законодательство о налогах и сборах основывается на признании равенства налогообложения.

Представляется, что эту систему стимулирования занятием спортом населением нужно усовершенствовать. В отношении занятий у организаций и индивидуальных предпринимателей ввести не только критерий расходов как

таковых, но и критерий регулярных посещений занятий спортом. Это можно было бы сделать путем создания Федеральной налоговой службой РФ несложного цифрового приложения для компьютеров или мобильных устройств для таких организаций и для физических лиц, в котором у организации (индивидуального предпринимателя) была бы возможность отмечать фактическое посещение занятий гражданином. Это и так обычно делается этими организациями (индивидуальными предпринимателями) для своих управленческих целей, поэтому никакой особой бюрократической нагрузки это не принесет, а возможно, даже при удобстве такого приложения будет способствовать улучшению управления оказанием физкультурно-оздоровительных услуг.

Пример такого цифрового приложения для мобильных устройств представляет собой приложение для самозанятых, разработанное ФНС РФ, на основании которого происходит исчисление и уплата налога этой категорией лиц.

Для целей вычета по НДФЛ должны приниматься не просто расходы физического лица, а подтвержденные посещениями (фактическими занятиями) расходы. В отношении абонентов на длительный период возможна фиксация планируемой регулярности посещения занятий, например 2–3 раза в неделю. В отношении спортивных секций известна регулярность занятий и стоимость в месяц или в другой период. Аппаратными средствами довольно легко будет наладить учет таких подтвержденных посещениями спортзалов расходов. Если гражданин заплатил, например, за 10 занятий спортом в месяц, но фактически был на одном из них, вычет по НДФЛ должен приходиться только на 10 % от потраченной гражданином суммы. В противном случае бюджет кредитует расхо-

ды, которые понес гражданин (так как расходы были произведены), но к спортивной активности гражданина они не имеют отношения, так как сами занятия спортом не проводились. В этом случае не достигается цель, которую законодатель закладывал в налоговый вычет на занятия спортом, поскольку фактически человек спортом не занимался.

Цифровое приложение будет полезно и для самого физического лица для самоконтроля, и физическое лицо будет видеть регулярность своих посещений спортзала. Это будет способствовать более регулярному посещению занятий, что позитивно скажется на здоровье населения, и цели законодателя будут достигнуты более эффективно. Кроме того, цифровое приложение по занятиям спортом позволит государству собирать big data в отношении своих граждан в части занятий спортом, соотносить эти данные, например, с больничными листами и обращением за медицинской помощью, что позволит государству детальнее оценить эффект стимулирования занятий спортом для укрепления здоровья населения и сделать меры по защите здоровья населения более сфокусированными.

Для граждан, которые занимаются спортом самостоятельно, нужно также предусмотреть право на вычет по НДФЛ, но не в связи с расходами, а при сдаче определенных нормативов (с учетом пола и возраста). В частности, ориентирами для предоставления налоговых вычетов по НДФЛ могут быть нормативы ГТО⁷. ГТО является частью нацпроекта «Демография», в рамках этой системы существуют центры тестирования на базе физкультурно-оздоровительных комплексов. При подтверждении сдачи нормативов ГТО⁸ физическому лицу должен предоставляться вычет в размере 120 тыс. руб. за календарный

⁷ Всероссийский физкультурно-спортивный комплекс «Готов к труду и обороне» (ГТО) — полноценная программная и нормативная основа физического воспитания населения страны, нацеленная на развитие массового спорта и оздоровление нации (URL: <https://www.gto.ru> (дата обращения: 01.05.2021)).

⁸ По нашему мнению, вычет следует предоставлять при сдаче нормативов на уровне серебряного значка ГТО, что предполагает выбор 5 тестов из 9 возможных. Например, можно выбрать бег на 2 км, подтягивание на перекладине, наклон вперед из положения стоя на гимнастической скамье, бег на 30 м, поднятие тела из положения лежа на спине (URL: <https://www.gto.ru/files/uploads/stages/5cdacbe871738.pdf> (дата обращения: 01.05.2021)).

год и последующие 3 года, следующие за годом сдачи нормативов. При помощи вышеупомянутого приложения это можно легко фиксировать в центрах сдачи ГТО, и вычет физическому лицу за поддержание им физической формы через самостоятельные занятия спортом будет предоставляться на основании таких данных автоматически. Работодатели могут получать сведения из такого приложения от налоговых органов и автоматически не удерживать (удерживать в меньшем размере) НДФЛ с зарплаты работников.

При массовом запросе на сдачу нормативов ГТО в систему сдачи нормативов могут быть вовлечены обычные общеобразовательные школы, на базе спортзалов которых может происходить сдача нормативов, что может быть актуально для небольших населенных пунктов.

Такой подход позволит создать привычку к занятиям спортом у значительной массы населения, что позитивно отразится на здоровье населения. Стимулом будет имущественный интерес человека, который может занятиями спортом «заработать» дополнительные 15,6 тыс. руб. в год (или даже больше при индексации суммы налогового вычета на коэффициент-дефлятор), что для многих лиц будет заметно в их бюджете.

Эта система, построенная на использовании цифровых технологий, а также на устранении дискриминации лиц, которые занимаются спортом самостоятельно, будет простой и удобной и сделает ненужными различные справки и бумажное подтверждение прав физических лиц на «спортивные» вычеты. И самое главное — система будет стимулировать сами занятия спортом, а не факт несения расходов на такие занятия.

В качестве возможного возражения этой системе можно привести довод о том, что возможна коррупция и обман при сдаче нормативов ГТО, особенно если сдача нормативов будет проводиться в общеобразовательных школах в небольших населенных пунктах. Это заслуживающее внимания опасение, злоупотребления возможны, как и при любой системе налогового стимулирования какой-либо деятельности. Однако такие опасения не должны останавливать от создания самой такой системы, поскольку

отдельные случаи злоупотреблений не должны перечеркивать возможность существования самой системы. Борьбаться же с махинациями следует обычными уголовно-правовыми средствами, а также через введение видеофиксации сдачи нормативов с сохранением видеоархивов для выборочной проверки налоговыми органами. При этом сотрудники налоговых органов в порядке контроля также могут внепланово посещать мероприятия по сдаче нормативов ГТО и обеспечивать дополнительный контроль за чистотой сдачи нормативов ГТО.

В будущем, если обработка накапливаемых данных (big data) о регулярных занятиях спортом позволит выявить достоверные массовые закономерности с сокращением числа больничных, обращением за медицинской помощью, то эти данные могут служить основанием для дальнейшего совершенствования правового регулирования в этой сфере, а именно для снижения размера тарифа страховых взносов на обязательное медицинское страхование работников, если такие работники регулярно занимаются спортом и, как результат, меньше подвержены заболеваниям. В таком случае для работодателя будет выгоднее нанимать работников, регулярно занимающихся спортом, поскольку по ним будет ниже размер страховых взносов. Это создаст дополнительные стимулы для работников вести здоровый образ жизни и заниматься спортом. В результате возможно формирование в российском обществе культуры регулярных занятий спортом населения, что будет несомненным общественным благом.

Дополнительно нужно отметить, что налоговое стимулирование занятий спортом должно быть распространено и на индивидуальных предпринимателей, которые применяют упрощенную систему налогообложения, а также на самозанятых граждан, которых в нашей стране уже миллионы человек. В рамках этих специальных налоговых режимов налоговое стимулирование занятий спортом может выражаться в возврате раз в год установленной в НК РФ (и индексируемой на коэффициент-дефлятор) суммы налога при наличии подтвержденных занятий спортом и расходов на такие занятия или при сдаче нормативов ГТО. Сумма возврата

налога может быть и меньше 15,6 тыс. руб. в год, поскольку сами по себе упрощенная система налогообложения и система самозанятости являются льготными и доходы лиц, применяющих такие режимы, облагаются не по ставке 13 % (как в НДФЛ), а по ставкам 6 % или даже 4 % от валовой суммы дохода. Соответственно, размер возврата налога при занятии спортом

для таких лиц может быть примерно в 2 раза ниже.

По нашему мнению, постоянный поиск инновационных налоговых мер по стимулированию населения к занятиям спортом и ведению здорового образа жизни многократно окупит те налоговые расходы, которые понесет государство на такое стимулирование.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Ивушкина А.* Рецепт платежом красен: врачи стали чаще брать подарки от фармкомпаний // URL: <https://iz.ru/879265/anna-ivushkina/retsept-platezhom-krasen-vrachi-stali-chashche-brat-podarki-ot-farmkompanii> (дата обращения: 03.02.2022).
2. *Курцвейл Р., Гроссман Т.* Transcend: девять шагов на пути к вечной жизни / пер. с англ. А. Сусляковой. — 6-е изд. — М.: Манн, Иванов и Фарбер, 2020.
3. О налоговом вычете за занятия спортом // URL: <https://minsport.gov.ru/activities/o-nalogovom-vychete-za-zanyatiya-sportom/> (дата обращения: 30.01.2021).

Материал поступил в редакцию 3 февраля 2022 г.

REFERENCES (TRANSLITERATION)

1. Ivushkina A. Retsept platezhom krasen: vrachi stali chashche brat podarki ot farmkompaniy // URL: <https://iz.ru/879265/anna-ivushkina/retsept-platezhom-krasen-vrachi-stali-chashche-brat-podarki-ot-farmkompanii> (data obrashcheniya: 03.02.2022).
2. Kurtsveyl R., Grossman T. Transcend: devyat shagov na puti k vechnoy zhizni / per. s angl. A. Suslyakovoy. — 6-e izd. — M.: Mann, Ivanov i Farber, 2020.
3. O nalogovom vychete za zanyatiya sportom // URL: <https://minsport.gov.ru/activities/o-nalogovom-vychete-za-zanyatiya-sportom/> (data obrashcheniya: 30.01.2021).