

Налоговые льготы как средство стимулирования филантропии

Сравнительное исследование

Май 2021



European Center for
Not-for-Profit Law



Содержание

I. Введение	3
II. Виды налоговых льгот	4
III. Критерии для получения налоговых льгот	8
IV. Порядок получения налоговых льгот	11
V. Требования к отчетности	12
VI. Заключение	14
Приложение I. Обзор соответствующего законодательства в отдельных странах	16

Данное исследование было подготовлено Берной Кескиндемир, юридическим консультантом Европейского центра некоммерческого права (ЕЦНП), в сотрудничестве с Эстер Хартай, Ивановой Розенцвейговой и Любенем Пановым.

Copyright © 2021 by ECNL. All rights reserved.

Copyright © Russian translation by ICNL.



This study is made possible by the generous support of the American people through the United States Agency for International Development (USAID) within the Ukraine Civil Society Sectoral Support Activity. The contents are the responsibility of ECNL and do not necessarily reflect the views of USAID or the United States Government.

Copyright © 2021 by ECNL

Copyright © Translation into Russian by ICNL 2021.



I. Введение

В здоровом и динамично развивающемся обществе гарантируется соблюдение основных свобод объединения и собраний, а также наличие благоприятной и инклюзивной правовой и политической среды, которая обеспечивает культуру общественной активности, политического участия и волонтерства. Одним из важных компонентов процветающего гражданского общества является создание благоприятной среды для благотворительности. Существует несколько способов, с помощью которых правительства могут активно способствовать созданию благоприятных условий для благотворительности. Одним из них является предоставление налоговых льгот в отношении пожертвований организациям гражданского общества (ОГО). Поэтому в центре внимания данного анализа находится обзор существующих механизмов стимулирования благотворительности в нескольких европейских странах и поддержка дискуссии вокруг разработки соответствующей нормативно-правовой базы для налоговых льгот относительно пожертвований в Украине.

Существуют различные причины, по которым правительства поддерживают благотворительность и, в частности, пожертвования ОГО. Прежде всего, пожертвования являются важным источником финансирования для многих организаций, которые позволяют им выполнять свою миссию и достигать определенного уровня финансовой независимости. Финансовая независимость ОГО является ключевым элементом благоприятных условий для развития гражданского общества. Таким образом, налоговые льготы для пожертвований ОГО несут в себе важную идею – правительства признают роль ОГО в решении насущных нужд общества. Благодаря налоговым льготам они обеспечивают стимулы, которые мотивируют направлять частные средства на общественные цели, приносящие пользу обществу в целом.

Исследования показали, что, хотя наличие налоговых льгот не является основным стимулом для жертвователей, они, тем не менее, могут повлиять на решение о пожертвовании и объеме выделяемой суммы. Фонд благотворительной помощи (CAF) провел глобальное углубленное исследование, сравнив системы налоговых льгот в 26 странах мира. Одним из основных выводов является то, что существует положительная корреляция между налоговыми льготами и жертвователями: наличие налоговых льгот связано с суммой пожертвований. Также наблюдалась положительная корреляция с суммой пожертвований - более высокие стимулы обычно приводят к увеличению объема пожертвований¹. Вот почему благоприятная нормативно-правовая база в отношении налоговых льгот по пожертвованиям актуальна для каждой страны и признана различными международными и региональными организациями.

В частности, специальный докладчик ООН по правам на свободу мирных собраний и ассоциаций в своем докладе за 2018 год признал, что благоприятная правовая база для гражданского общества включает в себя “возможность налоговых льгот”². Согласно Совету

¹ Фонд благотворительной помощи (CAF) - DONATION STATES (Сравнение налогового режима в отношении пожертвований в различных странах. Май 2016) <https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/fwg4-donation-states>.

² УВКПЧ ООН. "Доклад Специального докладчика по вопросу о правах на свободу мирных собраний и ассоциаций" A/73/279, 7 августа 2018 года, доступен по ссылке: <https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/fwg4-donation-states>. Пункт 20



Европы, ОГО “следует оказывать помощь в достижении их целей посредством других форм поддержки, таких как освобождение от подоходного налога и других налогов или пошлин...”³ В настоящее время большинство государств предоставляют ОГО определенные налоговые льготы.

В настоящем исследовании, подготовленном Европейским центром некоммерческого права (ЕЦНП), дается описание европейских регуляторных механизмов предоставления налоговых льгот и передовой практики, основанной на нормативных налоговых льготах следующих европейских стран: Болгарии, Хорватии, Чехии, Германии, Венгрии, Нидерландов и Польши. Эти страны представляют широкий спектр подходов в государствах - членах ЕС и поэтому их опыт является хорошим примером налоговых льгот, предоставляемых жертвователям. Анализ направлен на то, чтобы дать представление о том, как может быть реализована каждая из упомянутых систем, и, тем самым, дает соответствующую основу для сравнения. В следующем разделе представлен обзор видов налоговых льгот, которые имеются в исследуемых странах, и что они означают как для физических, так и для юридических лиц (Раздел II). В исследовании также рассматривается, в какой степени применяются те или иные критерии (Раздел III), какие существуют процедуры для получения этих налоговых льгот (Раздел IV) и существуют ли какие-либо особые требования к отчетности, связанные с пожертвованиями (Раздел V).

II. Виды налоговых льгот

Существуют различные виды налоговых льгот, которые способствуют созданию благоприятных условий для благотворительности. С одной стороны, получатели пожертвований могут облагаться налогом на полученный ими доход (который также может включать сумму полученных ими пожертвований). В большинстве выбранных стран, когда получателем пожертвования является ОГО, доход от пожертвований (и других некоммерческих источников) освобождается от подоходного налога. Именно поэтому данный анализ сосредоточен на других видах возможных налогов, которые могут взиматься с пожертвований, и налоговых льготах, предоставляемых в указанных странах. В исследовании рассмотрены следующие отношения: налоговый режим жертвователя (физического или юридического лица), налоговый режим относительно передачи пожертвований (например, НДС) и налоговый режим относительно целевых отчислений от наследства и наследование (тут могут быть различные варианты налогообложения). Помимо традиционных налоговых льгот в анализе указываются и иные налоговые льготы, направленные на стимулирование филантропии.

Что понимается под «пожертвованиями»?

Под термином «пожертвования» понимаются как денежные пожертвования, так и пожертвования в натуральной форме, которые могут включать в себя товары, услуги или время. В принципе, во многих странах налоговые льготы по пожертвованиям распространяются и на пожертвования в натуральной форме. В Германии, Чехии,

³ Совет Европы. Рекомендация CM/Rec (2007)14 Комитета министров государствам-членам о правовом статусе неправительственных организаций в Европе, 10 октября 2007 г., доступна по ссылке: <https://rm.coe.int/16807096b7> пункт 57



Нидерландах, Польше и Болгарии это относится к пожертвованиям в натуральной форме, предоставляемым как частными лицами, так и корпорациями. В Хорватии и Венгрии налоговые льготы распространяются на пожертвования в натуральной форме, предоставляемые только юридическими, но не физическими лицами.

II. 1. Налоговые льготы для жертвователей

Существует три распространенных способа предоставления налоговых льгот жертвователям через подоходный налог. Один из способов - это вычет из базы налогообложения. Если государство использует вычет из налогооблагаемой базы в качестве стимула, физическому лицу разрешается вычесть всю или часть стоимости своих пожертвований из своего дохода *до того*, как они будут облагаться налогом, и тем самым уменьшить общую сумму, с которой платится налог. Это относится ко всем европейским странам, приведенным в данном исследовании.

Другим видом налоговых льгот является налоговый кредит, в соответствии с которым физическому лицу разрешается вычесть всю или часть стоимости своих пожертвований из суммы, подлежащей к уплате в виде налога, *после* того как она была рассчитана. Этот подход менее распространен, чем прямой вычет, но его можно найти в нескольких европейских странах, таких как Франция и Испания. Обычно он используется в сочетании с механизмом налогового вычета.

Наконец, и это встречается реже всего, так называемое пожертвование с валового дохода. С помощью этого механизма стимулирования пожертвований физическое лицо может предоставить благотворительной организации или другому получателю возможность вернуть весь или часть налога, уплаченного за пожертвование, как если бы это делалось с валового дохода. Этот подход, по-видимому, используется только в Великобритании и Ирландии.

II. 2 Налог на добавленную стоимость (НДС): налоговые льготы по пожертвованиям

Дополнительный вид налоговых льгот, предоставляемых правительствами жертвователям, также может быть предоставлен посредством освобождения от налога на добавленную стоимость (НДС) при передаче пожертвований в натуральной форме (пожертвование денежных сумм обычно не облагается НДС). Это может применяться в качестве общего правила без каких-либо ограничений на тип пожертвований, как, например, в Венгрии, где все пожертвования, поддерживающие общественно полезную деятельность благотворительных организаций, не облагаются НДС. Аналогичным образом, может быть предусмотрено освобождение от НДС в случае импорта пожертвованных товаров (например, в Болгарии), когда они передаются в дар благотворительным или филантропическим организациям. Другим примером является Хорватия, где импорт пожертвованных товаров для удовлетворения основных человеческих потребностей, таких как продукты питания, лекарства, одежда и т.д., освобожден от НДС. Это также относится к оборудованию, пожертвованному зарегистрированным гуманитарным и благотворительным организациям.

В случае пожертвований в натуральной форме, обычно, если жертвователь истребовал свой НДС при входе (при покупке / производстве товара или предоставлении услуги), необходимо



оплатить НДС на выходе (пожертвование) (поскольку кто-то должен заплатить НДС за эти товары / услуги, так как он не был оплачен при входе). Одним из конкретных случаев является пожертвование в виде продуктов питания, к которым в Чехии и Болгарии применяется особый режим. В Болгарии не взимается НДС на продукты питания, если они будут переданы специальной категории ОГО, называемых продовольственными банками, и для пожертвования будут установлены особые дополнительные условия. В Чехии, в то время как НДС на продукцию взимается с “рыночной цены” пожертвования в виде продуктов питания, рыночная цена может быть нулевой или близкой к нулю при определенных условиях передачи пищевых продуктов.

В то же время существуют специальные льготы по НДС в конкретных областях предоставления конкретных общественно полезных услуг (например, образование, культура, социальные услуги и т.д.). Освобождение означает, что с получателя услуги не взимается НДС (выходной НДС). Однако в большинстве случаев освобождение не позволяет поставщику вернуть уплаченный им НДС (входной НДС). В Нидерландах и Болгарии действует специальное освобождение от НДС для деятельности ОГО по сбору средств (фандрейзингу).

Важно, чтобы эти налоговые льготы четко регулировались законом, иначе это может привести к путанице и затруднить благотворительную помощь, оказываемую жертвователями. Одним из конкретных примеров важности четкого регулирования НДС на пожертвования является случай пожертвований, предоставляемых посредством коротких текстовых сообщений (SMS). Такие благотворительные SMS должны быть освобождены от НДС, в отличие от обычных услуг мобильной связи, поскольку мобильный телефон - это всего лишь механизм, с помощью которого осуществляется денежное пожертвование (поэтому, по определению, благотворительные SMS - это финансовая транзакция, которая обычно не подпадает под НДС). Например, в Болгарии нет специального положения, освобождающего пожертвования через благотворительные SMS-сообщения. Это создало путаницу, и пожертвования также облагались НДС (и рассматривались как услуга, предоставляемая компаниями мобильной связи). В результате, налоговые органы выпустили руководство для обеспечения того, чтобы закон не применялся неправильно, и на благотворительные SMS не насчитывался бы НДС. Аналогичная ситуация существовала и в Чехии до 2005 года. В январе 2006 года вступила в силу поправка к Закону об НДС, которая разрешила путаницу с обработкой благотворительных SMS-сообщений как услуг мобильной связи и обеспечила их освобождение от уплаты НДС.

II. 3. Налоговые льготы по пожертвованиям в виде завещанных активов и наследства

Страны ЕС, выбранные для этого анализа, предоставляют некоторые налоговые льготы в отношении пожертвований в виде целевых завещанных активов и наследования. Большинство из отобранных для анализа стран делают это для всех типов ОГО, при условии, что они зарегистрированы в качестве общественно полезных организаций. В Германии, например, существует освобождение от уплаты налогов на пожертвования, сделанные отечественным фондам с исключительными квалификационными целями. Полное освобождение от налога на наследство предоставляется, если наследство передается

Copyright © 2021 by ECNL

Copyright © Translation into Russian by ICNL 2021.



общественно полезному фонду в течение двух лет после наследования. Это означает, что, если жертвователь передаст полученные в виде наследства активы в течение двух лет после их получения, ему не придется платить налог на наследство. В Нидерландах, где налог на передачу унаследованных активов и наследство в принципе уплачивается бенефициаром, налог не взимается, если бенефициар зарегистрирован как общественно полезная организация. В Чехии доход от наследования не облагается налогом для всех юридических лиц, включая организации гражданского общества. В Венгрии фонды, не обязанные платить налог на корпоративные проценты, освобождаются от пошлин на наследование, передачу активов и иного имущества.⁴ Общее освобождение от налогов для общественно полезных организаций также существует в Польше и Болгарии⁵. Одно исключение в этом отношении наблюдается в Хорватии, где освобождение от налогов на этот вид дохода распространяется только на гуманитарные ассоциации и Красный Крест. Для всех других типов организаций, в том числе тех, которые ориентированы на общественную пользу, применяется общая ставка налога в размере 4% на доходы от завещанных целевых активов и наследования⁶.

Не существует также порогового значения суммы пожертвования для того, чтобы иметь право на получение такого рода налоговых льгот, за исключением Болгарии⁷ и Хорватии⁸. В Болгарии нет налога на наследство ниже 250 000 левов (125 000 евро). Это означает, что любая организация, которая получит больше этой суммы в качестве завещанных средств/наследства, должна будет платить налоги, как определено в статье 36 закона о местных налогах и сборах. В Хорватии налоговая льгота применяется только в том случае, если переданные средства или наследство составляет более 50 000 кун (HKN) (~ 6 600 евро). Это означает, что если сумма пожертвования составляет менее 50 000 кун (HKN), общая налоговая ставка в размере 4% по-прежнему применяется, даже если оно пожертвовано какой-либо гуманитарной ассоциации или Красному Кресту.

II. 4. Другие налоговые льготы

Пытаясь найти новые способы поддержки благотворительности, некоторые европейские страны ввели также другие виды льгот, например, возможность переносить крупные пожертвования на последующие годы. В Нидерландах, например, существует специальный стимул для так называемых периодических подарков. Периодическое «дарение» - это пожертвования, которые жертвователь по нотариальному или частному дарственному акту обязуется выплачивать ежегодно в течение как минимум пяти лет, пока он жив.⁹ Эти «подарки» полностью подлежат вычету без пороговых величин и составляют до 100% дохода за определенный год. Кроме того, если периодическое пожертвование в натуральной форме превышает доход определенного года, оставшаяся сумма может быть вычтена в следующем году. Другим примером аналогичной льготы является Германия, где

⁴ https://www.philanthropyadvocacy.eu/wp-content/uploads/2020/11/Hungary_2020LegalEnvironmentPhilanthropy.pdf, стр. 11.

⁵ https://www.transnationalgiving.eu/wp-content/uploads/2017/09/TGE_EFC_CountryProfile_Bulgaria_2016.pdf, стр. 4

⁶ https://www.philanthropyadvocacy.eu/wp-content/uploads/2020/11/Croatia_2020LegalEnvironmentPhilanthropy.pdf, стр. 19.

⁷ https://www.philanthropyadvocacy.eu/wp-content/uploads/2020/11/Bulgaria_2020LegalEnvironmentPhilanthropy-1.pdf, стр. 26-27.

⁸ https://www.philanthropyadvocacy.eu/wp-content/uploads/2020/11/Croatia_2020LegalEnvironmentPhilanthropy.pdf, стр. 19.

⁹ <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/aftrek-en-korting/content/verschil-periodieke-giften-gewone-giften>

превышающие суммы могут быть перенесены на будущие налоговые годы без каких-либо ограничений. Кроме того, индивидуальный жертвователь может вычесть до 1 000 000 евро за пожертвование в фонд целевого капитала благотворительного фонда, преследующего цели, соответствующие определенным требованиям. Вычет может быть взят в год пожертвования и /или разделен на следующие девять лет. В Венгрии существует более высокий порог для вычета пожертвований, если существует соглашение о пожертвовании на срок не менее трех лет (т.е. денежный взнос предоставляется на основе соглашения между общественно полезной организацией и ее жертвователем, согласно которому жертвователь обязуется предоставлять пожертвование в соответствующем году и, по крайней мере, один раз в год в течение не менее трех предстоящих лет, в том же или большем объеме, без какого-либо вознаграждения). Более конкретно, порог составляет 40% от суммы сделанного пожертвования, если имеется долгосрочный контракт, вместо 20%, если такового нет.

III. Критерии для получения налоговых льгот

III.1. Организации, удовлетворяющие критериям

Чтобы претендовать на налоговые льготы, пожертвования ОГО должны быть направлены в организации определенного типа. Все европейские страны, выбранные для этого анализа, за исключением Чехии, требуют, чтобы для получения налоговой льготы пожертвование было предоставлено общественно полезной организации. В Чехии нет ограничений по типу организаций, но существует требование, чтобы пожертвование предоставлялось на цели, перечисленные в Законе о подоходном налоге (цели, на которые могут быть получены налоговые льготы, включают образование, науку, защиту животных, гуманитарные, экологические, социальные и благотворительные цели, и т.д.).

В некоторых странах пожертвования на определенные *типы* общественно полезных целей поощряются в большей степени за счет предоставления более высокой ставки налоговых вычетов. Например, подарки организациям культуры в Нидерландах могут учитываться в размере от 125% (для физических лиц) до 150% (для корпораций). В Хорватии процент освобождения от налогов может быть выше, если отраслевое министерство примет решение о финансировании конкретных программ и мероприятий.

Болгария установила трехуровневую систему с исчерпывающим списком соответствующих целей и организаций. Три ставки составляют 5% (10% для корпораций), 15% и 50%. В первую категорию (5-10%) входят общественно полезные и ряд других организаций, работающих, в частности, в области здравоохранения, образования, жилищного строительства и местных органов власти. Пожертвования в пользу культуры получают льготу в размере 15%. Третья категория (до 50%) включает в себя пожертвования в пользу Национального фонда медицинского страхования на мероприятия, связанные с лечением детей, финансируемые за счет трансфертов из бюджета Министерства здравоохранения и/или Центра "Вспомогательная репродукция".



III.2. Пороговые величины для налоговых льгот

Все исследуемые страны ввели пороговые значения для налоговых льгот по пожертвованиям (см. таблицу ниже). Пороговые значения служат ограничением суммы пожертвований, для которых могут быть использованы налоговые льготы. Ни в одной из выбранных стран жертвователям не разрешается вычитать 100 процентов своего дохода/прибыли за сделанные пожертвования (за исключением периодических подарков в Нидерландах). Важно также отметить, что в случае корпораций некоторые страны требуют, чтобы компании имели прибыль (положительный финансовый результат), чтобы иметь возможность вычитать пожертвования.

Сравнивая пороговые значения налоговых льгот в рассматриваемых странах, можно отметить следующее. Во-первых, в некоторых странах установлены одинаковые пороговые значения для освобождения от уплаты налогов на пожертвования как физических, так и юридических лиц (Германия и Хорватия), в то время как в других странах действуют разные стандарты для каждого типа жертвователей (Нидерланды, Польша, Болгария, Чехия). Венгрия - единственная страна, которая не имеет налоговых льгот для индивидуальных пожертвований, но вместо этого ввела механизм определения типа налогообложения для физических лиц. Во-вторых, в тех странах, которые различаются в пороговых значениях, корпорациям разрешается вычитать больше из своей налоговой базы, чем физическим лицам (исключение здесь составляет Чехия). Кроме того, в некоторых странах существует абсолютная сумма минимальных и/или максимальных пожертвований, которые необходимо сделать, чтобы иметь право на получение налоговых льгот (Нидерланды и Чехия).

Пороговые значения для налоговых льгот для пожертвований, предоставляемых ОГО

Страна	Физические лица	Юридические лица
Нидерланды	Периодические подарки: без порога и до 100% от налоговой базы в определенный год Все остальные пожертвования: вычитаются от 1% до 10% от валового дохода, при условии, что общая сумма составляет более 60 евро.	Подарки подлежат вычету в размере не более 50% от прибыли при максимальной сумме 100 000 евро.
Хорватия	До 2% от их валового годового дохода в предыдущем году. Однако, процент освобождения от уплаты налогов может быть выше в соответствии с решением отраслевого министерства о	До 2% от их валового годового дохода в предыдущем году. Однако, процент освобождения от уплаты налогов может быть выше в соответствии с решением отраслевого министерства о



	<p>финансировании конкретных программ и мероприятий.</p> <p>Нет минимального предела взноса.</p>	<p>финансировании конкретных программ и мероприятий.</p> <p>Нет минимального предела взноса.</p>
Чехия	<p>Пожертвования подлежат вычету в размере до 15% от налоговой базы при условии, что пожертвовано не менее 2% дохода или не менее примерно 35 евро.</p> <p>В налоговые периоды 2020 и 2021 годов пожертвования подлежат вычету в размере до 30% от налоговой базы.</p>	<p>Пожертвования подлежат вычету в размере до 10% от налоговой базы. Стоимость каждого пожертвования должна быть, по крайней мере, эквивалентна примерно 75 евро.</p> <p>За налоговые периоды, закончившиеся с 1 марта 2020 года по 28 февраля 2022 года, пожертвования подлежат вычету в размере до 30% от налоговой базы.</p>
Болгария	<p>Пожертвования ОГО подлежат вычету в размере до 5% от годового дохода.</p>	<p>Пожертвования подлежат вычету в размере до 10% от годового положительного финансового результата.</p>
Польша	<p>Пожертвования в размере до 6% от дохода до налогообложения налогом не облагаются.</p> <p>Нет минимального предела взноса.</p>	<p>Пожертвования в размере до 10% от налогооблагаемой базы.</p> <p>Нет минимального предела взноса.</p>
Германия	<p>Пожертвования подлежат вычету в размере до 20% от годового дохода.</p> <p>Нет минимального предела взноса.</p>	<p>Пожертвования подлежат вычету в размере до 20% от годового налогооблагаемого дохода.</p> <p>ИЛИ</p> <p>0.4% суммы оборота и зарплат</p> <p>Нет минимального предела взноса.</p>
Венгрия	<p>Нет налоговых вычетов по пожертвованиям.</p>	<p>Прибыль до налогообложения может быть уменьшена</p> <ol style="list-style-type: none"> на 20% от пожертвования, если пожертвование поддерживает общественно полезную деятельность общественно полезной организации; на 40% от суммы пожертвования, если оно предоставлено общественно полезной организации по



		<p>долгосрочному договору пожертвования;</p> <p>3. на 50 %, если пожертвование поддерживает Венгерский фонд помощи, Национальный культурный фонд или Фонд смягчения ущерба; или</p> <p>4. на 50 %, если пожертвование поддерживает высшее учебное заведение в рамках соглашения о гранте, до суммы совокупной прибыли до налогообложения.</p>
--	--	---

IV. Порядок получения налоговых льгот

Сам факт существования в стране системы налоговых льгот для пожертвований не обязательно означает наличие эффективных стимулов для филантропии. Процедуры получения налоговых льгот можно рассматривать как показатель того, в какой степени имеющиеся механизмы действительно способствуют филантропии как частных лиц, так и корпораций. Чем менее обременительны эти процедуры, тем легче жертвователям делать пожертвования. В то же время, более обременительная процедура, которая предполагает соответствие множеству административных требований, равно как и сложные процедуры подтверждения и иные препятствия, усложняют деятельность жертвователей и не соответствует цели стимулирования пожертвований. Если целью системы налоговых льгот для жертвователей является стимулирование большего объема пожертвований, процедура получения льгот должна быть как можно более простой.

В данном анализе также отражены различные процедурные элементы разнообразных систем налоговых льгот в отдельных европейских странах. Эти элементы подразумевают ответы на вопросы, когда, как и с помощью каких документов индивидуальные и корпоративные жертвователи могут получать налоговые льготы.

IV.1 Необходимая документация

Во всех европейских странах, которые рассматриваются в этом исследовании, процедура получения налоговых льгот при пожертвованиях физическими и юридическими лицами позволяет доказать право на получение налоговых льгот *после* совершения пожертвования.

Между выбранными странами существуют различия в отношении необходимых документов для подачи заявления на получение налоговых льгот и бремени доказывания. Для периодических пожертвований в натуральной форме в Нидерландах, например, должен быть нотариально или частным образом заверенный акт, подтверждающий такое пожертвование, а для других видов пожертвований достаточно просто письменного подтверждения



пожертвований (например, банковских выписок). Следует отметить, что эта информация должна предоставляться только по запросу налоговых органов Нидерландов. Поскольку по умолчанию этого не требуется, данный пример представляется наименее обременительной процедурой. Аналогичным образом, пожертвования в натуральной форме в Хорватии считаются доказанными, если жертвователь представляет квитанцию о передаче товара, накладную или другие заслуживающие доверия подтверждающие документы.

IV.2 Жертвователи – физические лица

Физические лица, которые делают пожертвования в Польше, должны приложить к своей декларации о подоходном налоге с физических лиц информацию о сумме пожертвования. Пожертвование может получить вычет только в том случае, если оно было сделано банковским переводом. В случае пожертвований в натуральной форме передача должна быть заверена документом, в котором указывается стоимость пожертвования, а также должно быть подтверждено принятие пожертвования в натуральной форме благополучателем. В Болгарии требуется договор о пожертвовании, подписанный жертвователем и бенефициаром, а также протокол о принятом пожертвовании. Жертвователи в Германии должны подать квитанцию о взносе, выданную фондом, которая должна соответствовать официальной печатной форме, предоставляемой налоговыми органами. В Чехии нет официальной формы для получения налоговых вычетов за пожертвования. Налогоплательщик заявляет о пожертвовании в своей годовой налоговой декларации и прилагает подтверждение от получателя пожертвования, содержащее следующую информацию: данные получателя, стоимость пожертвования, предназначение и дата пожертвования.

IV.3 Жертвователи – юридические лица

Что касается корпоративных жертвователей, Польша требует, чтобы список пожертвований, сделанных в данном году (название учреждений-получателей, сумма пожертвования, адрес), был приложен к годовой декларации о корпоративном подоходном налоге, а подтверждение пожертвования средств (копия банковского перевода) должно храниться жертвователем в течение 5 лет на случай, если оно потребуется для налогового контроля. Венгрия предъявляет более обременительные требования к корпоративным жертвователям. Необходимо запросить у общественно полезной организации-получателя пожертвования сертификат для предъявления в налоговые органы. В сертификате должно быть указано название организации, выдавшей сертификат, а также название налогоплательщика, их зарегистрированные офисы, идентификационные налоговые номера, сумму и предназначение пожертвования. В Чехии подтверждение пожертвования для корпоративных жертвователей идентично подтверждению такового для жертвователей - физических лиц.

V. Требования к отчетности

В этом разделе исследования рассматриваются требования к отчетности как для жертвователя, так и для благополучателя в анализируемых европейских странах. Несмотря на то, что требования к отчетности и раскрытию информации могут способствовать



эффективному использованию средств и пожертвований¹⁰, излишне обременительные требования к отчетности также могут негативно повлиять на поток пожертвований в адрес ОГО. Например, если жертвователю вынужден предоставлять слишком много дополнительной отчетности о пожертвованиях, которые он сделал, это может послужить препятствием для более частого предоставления пожертвований. Кроме того, если ОГО вынуждена расходовать непропорционально большую часть своих сил и ресурсов на соблюдение правил обязательной отчетности в ущерб своим общественно полезным целям, предполагаемый эффект от пожертвования может быть неоправданно сведен к минимуму. Это может послужить причиной для благотворителя не делать пожертвования такой организации, тем самым препятствуя ее способности привлекать достаточно средств.

Еще один вариант, когда требования к отчетности могут оказать негативное влияние на поток пожертвований для ОГО, - это когда организации гражданского общества должны отчитываться о своих пожертвованиях и жертвователях перед правительством. Несмотря на то, что это может способствовать прозрачности ОГО, если бенефициару необходимо подробно сообщать о личной информации своих жертвователей, это может отпугнуть потенциальных жертвователей по причинам, связанным с конфиденциальностью. Именно в силу этого и по причинам, упомянутым выше, международные стандарты требуют, чтобы требования к отчетности были соразмерны законной цели и не нарушали права на конфиденциальность ОГО, их жертвователей и благополучателей¹¹.

Ни одна из выбранных европейских стран не накладывает каких-либо дополнительных обязательств по отчетности на жертвователей помимо их обычных налоговых деклараций о доходах в случае, если они хотели бы воспользоваться налоговыми льготами своей страны. Кроме того, в Нидерландах¹², Германии, Хорватии и Чехии в настоящее время также нет дополнительных требований к отчетности для ОГО-благополучателей, за исключением общих годовых отчетов.

Однако в трех странах существуют дополнительные требования к отчетности о жертвователях и/или пожертвованиях. В Польше ОГО должны прилагать к годовой налоговой декларации список всех корпоративных и институциональных жертвователей, которые пожертвовали одновременно 15 000 польских злотых (~ 3570 евро) или более. Они также должны ежегодно сообщать о пожертвованиях и подарках на общую сумму 35 000 польских злотых (8 330 евро) или более. Эти списки должны включать адреса жертвователей, а также должны быть обнародованы отчитывающимися ОГО¹³. Аналогичным образом, в Болгарии общественно полезные ОГО обязаны включать в свои

¹⁰ ЕЦНП – «Нормативные рамки фандрайзинга в Европе», 2017; см.: https://ecnl.org/sites/default/files/files/The-Regulatory-Framework-for-Fundraising-in-Europe_ECNL-research.pdf

¹¹ ЕЦНП – «Принципы законодательного регулирования и саморегулирования фандрайзинга» 2020, см.: <https://ecnl.org/sites/default/files/2020-08/Fundraising-Principles.pdf>.

¹² Однако на момент написания этого исследования (март 2021 года) в парламенте обсуждается проект закона о прозрачности, целью которого является регулирование дополнительных требований к отчетности для ОГО, получающих пожертвования из-за пределов Европы. Подробнее об этом законе можно прочитать в обзоре ECNL по ключевым вопросам по следующей ссылке: <https://ecnl.org/sites/default/files/2020-12/Overview%20of%20the%20Dutch%20Transparency%20Act.pdf>.

¹³ https://www.philanthropyadvocacy.eu/wp-content/uploads/2020/11/Poland_2020LegalEnvironmentPhilanthropy.pdf, стр. 12.



годовые отчеты информацию о типе, размере, стоимости и целях полученных и предоставленных пожертвований, равно как и информацию о жертвователях¹⁴.

Что касается Венгрии, то в дополнение к своим ежегодным отчетам, ОГО также обязаны сообщать о том, кто сделал им пожертвования – например, государство, муниципалитет, международная организация или юридическое лицо¹⁵. Однако, если ОГО получает не менее 7 200 000 форинтов (приблизительно 19 900 евро) финансирования из-за рубежа, у нее есть особые обязательства по отчетности, которые предписывают определенные обязательные требования к регистрации, декларированию и публикациям¹⁶. Примечательно, что 18 июня 2020 года Европейский суд постановил, что Венгрия ввела дискриминационные и необоснованные ограничения на иностранные пожертвования ОГО в нарушение законодательства ЕС и Хартии основных прав ЕС¹⁷. Венгрия обязана внести изменения в положения, нарушающие законодательство ЕС и Хартию основных прав ЕС, или полностью отменить данное законодательство.

VI. Заключение

Анализ налогового режима в отношении пожертвований и жертвователей в странах, включенных в исследование, показывает несколько важных тенденций. Во-первых, все исследуемые страны, кроме одной (Венгрии), предоставляют налоговые льготы как индивидуальным, так и корпоративным жертвователям ОГО. Однако, в случае Венгрии физические лица имеют право направлять в ОГО 1% от уплачиваемого ими подоходного налога с физических лиц. Организации, которые могут воспользоваться налоговыми льготами от пожертвований, обычно должны работать на благо общества (иметь статус общественной пользы или поддерживать общественно полезные цели). Самые высокие пороговые значения для вычета пожертвований для индивидуальных жертвователей предусмотрены в Германии (20%) и Чехии (30% на 2020-2021 годы). Есть конкретные случаи, когда этот порог повышается еще больше, чтобы стимулировать долгосрочные пожертвования. Например, в Венгрии долгосрочные пожертвования поддерживаются двойной льготой. Аналогичным образом, в Нидерландах вычет за регулярные пожертвования может достигать 100% от дохода.

Для корпоративных пожертвований самый высокий порог существует в Нидерландах (50% от прибыли), но там также существует абсолютный максимальный предел (100 000 евро). В Германии этот порог такой же, как и для физических лиц (20%).

В дополнение к налоговым льготам для жертвователей страны также предоставляют специальные льготы для наследства, переданного в дар ОГО. Некоторые страны также

¹⁴ https://www.philanthropyadvocacy.eu/wp-content/uploads/2020/11/Bulgaria_2020LegalEnvironmentPhilanthropy-1.pdf, стр.13; ст. 40 NPLEA.

¹⁵ https://www.philanthropyadvocacy.eu/wp-content/uploads/2020/11/Hungary_2020LegalEnvironmentPhilanthropy.pdf, стр.23.

¹⁶ Там же.; Акт No. LXXVI от 2017 о прозрачности организаций, получающих иностранную помощь

¹⁷ Комиссия против Венгрии (2020), С 78/18, см.

<https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?docid=227569&text=&dir=&doclang=EN&part=1&occ=first&mode=DOC&pageIndex=0&cid=8836956>. Доп. см.: <https://ecnl.org/news/how-can-eu-law-safeguard-csos-access-funding-landmark-decision-0>



гарантируют, что пожертвования ОГО не облагаются НДС, особенно пожертвования в натуральной форме или в виде услуг (включая благотворительные SMS-сообщения).

Что касается отчетности, то ни одна страна не требует от жертвователей предоставления какой-либо дополнительной информации о сделанных пожертвованиях (кроме включения информации в их налоговые декларации). Кроме того, только три из рассмотренных стран требуют, чтобы ОГО предоставляли конкретную информацию о полученных пожертвованиях (Болгария, Венгрия и Польша) в рамках своего годового отчета.

Основываясь на приведенном выше анализе, Предлагаемый контрольный список вопросов, основанный на приведенном выше анализе, может помочь оценить и спланировать виды налоговых льгот, которые государство может предоставить жертвователям в поддержку благотворительности:

- Существуют ли налоговые льготы (например, налоговые вычеты за пожертвования, сделанные ОГО) для жертвователей - как для физических, так и для юридических лиц?
- Достаточно ли высок порог для вычета пожертвований из доходов компаний/частных лиц (например, 10% или более)?
- Является ли процедура использования этих льгот простой и не забюрократизированной?
- Является ли требование к отчетности достаточно простым?
- Существуют ли налоговые льготы для пожертвований в натуральной форме (например, для пожертвованных продуктов питания, компьютеров и т.д.) в дополнение к стимулам для денежных пожертвований ОГО?
- Является ли процедура подтверждения суммы пожертвования в натуральной форме простой и необременительной?
- Существует ли освобождение от НДС для пожертвований ОГО (особенно для пожертвований в натуральной форме от компаний)?
- Существует ли освобождение от НДС при отправке благотворительных текстовых сообщений (SMS) или пожертвований через мобильные телефоны?
- Освобождаются ли от уплаты налогов пожертвования ОГО в форме целевого наследования/наследства организациям?
- Если пожертвование превышает годовой порог для вычета пожертвований, есть ли возможность перенести его на следующий год?
- В целях поддержки регулярных/периодических пожертвований, имеет ли страна более высокие льготы для регулярных пожертвований?

Приложение I. Обзор соответствующего законодательства в отдельных странах

Германия:

- Закон о корпоративном подоходном налоге (Körperschaftsteuergesetz, BGBl. I S. 817) 1999 года с поправками, разделы 5(9) (освобожденные организации) и 9 (вычеты для жертвователей) ([на немецком](#))
- Правила применения Законодательства о корпоративном подоходном налоге (Körperschaftsteuer-Richtlinie) ([на немецком](#))
- Закон о подоходном налоге (Einkommensteuergesetz, BGBl. I S. 821) 1997 года с поправками, раздел 10(b) (налоговые льготы для индивидуальных жертвователей) ([на немецком](#))
- Правила применения Закона о подоходном налоге, Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (BGBl. I S. 717) и Einkommensteuer-Richtlinien ([на немецком](#))
- Закон о налоге на наследство и дарение 1997 года (Erbchaftsteuer-und Schenkungsteuergesetz BGBl. I S. 378), Разделы 13 и 29 (налоговые льготы) ([на немецком](#))
- Закон о налоге на добавленную стоимость (Umsatzsteuergesetz) 1999 года ([на немецком](#))

Чехия:

- Гражданский кодекс (на [английском](#)), (на [чешском](#))
- Закон о коммерческих корпорациях (на [английском](#)), (на [чешском](#))
- Закон о подоходном налоге ("Закон о подоходном налоге") № 586/1992 (на [чешском](#))
- Закон о налоге на добавленную стоимость ("Закон об НДС"), № 235/2004, в тексте Закона об изменениях налогового законодательства, № 344/2013 (на [чешском](#))

Хорватия:

- Закон о налоге на прибыль, Официальный бюллетень No. 177/2004, 90/2005, 57/2006, 146/2008, 80/2010, 22/2012, 148/2013, 143/2014, 50/2016, 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/2020
- Закон об НДС, Официальный бюллетень No. 73/2013, 99/2013, 148/2013, 153/2013, 143/2014, 115/2016, 106/2018, 121/2019
- Закон о подоходном налоге физлиц, Официальный бюллетень No. 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/2020

Венгрия:

- Закон CXXVI/1996 об использовании указанной суммы подоходного налога с физических лиц в соответствии с инструкцией налогоплательщика
- Закон LXXXI/1996 о корпоративном налоге и налоге на дивиденды
- [Act CXXVII/2007](#) (Закон CXXVII/2007) об НДС

Польша:

- Закон о корпоративном подоходном налоге (КПН) (на [английском](#))
- Закон о налоге на доходы физических лиц (НДФЛ) (на [английском](#))



- Закон о налоге на добавленную стоимость (НДС) (на [английском](#))
- Закон о внесении поправок в Закон о подоходном налоге с физических лиц, Закон о корпоративном подоходном налоге и некоторые другие акты – Законодательный вестник № 209, пункт 1316
- Закон о подоходном налоге с фиксированной ставкой
- Закон об НДС
- Закон о внесении изменений в закон о налоге на добавленную стоимость и некоторые другие акты – Законодательный вестник № 209, пункт 1320

Болгария:

- Закон о корпоративном подоходном налоге (на [английском](#))
- Закон о подоходном налоге с физических лиц (на [английском](#)) (на [болгарском](#))
- Закон о местных налогах и сборах (на [английском](#))
- Закон о некоммерческих юридических лицах (на [болгарском](#))
- Закон о налоге на добавленную стоимость (на [английском](#))

Нидерланды:

- Коллективное налоговое законодательство (Fiscale Verzamelwet) (на [нидерландском](#))
- Закон о подоходном налоге (Wet Inkomstenbelasting) (на [нидерландском](#))
- Закон о корпоративном подоходном налоге 1969 г. (Wet op de vennootschapsbelasting) (на [нидерландском](#))

Европейский центр некоммерческого права
European Center for Not-for-Profit Law Stichting
5 Riviervismarkt, 2513 AM, The Hague, Netherlands
www.ecnl.org
twitter.com/enablingNGOlaw



European Center for
Not-for-Profit Law