



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

## ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ГРАЖДАНСКОГО ОБЩЕСТВА<sup>1</sup>

3 марта 2015

### 1. Введение

Экономическая деятельность является одним из ключевых источников дохода для организаций гражданского общества (ОГО).<sup>2</sup> Она играет важнейшую роль в усилиях ОГО по диверсификации финансирования и помогает им обеспечить финансовую устойчивость. Разрешение экономической деятельности для ОГО может улучшить эффективность, качество и разнообразие услуг, которые они оказывают на благо общества. При помощи экономической деятельности ОГО могут получать дополнительное финансирование, что также повышает уровень ожиданий со стороны бенефициаров в отношении услуг, за которые они заплатили.

Возможность занятия ОГО экономической деятельностью закреплена многими международными инструментами, включая Рекомендации Совета Европы по правовому статусу неправительственных организаций в Европе. В частности, пункт 14 данных Рекомендаций гласит: *“НПО должны иметь возможность свободно заниматься любой законной экономической, хозяйственной или коммерческой деятельностью, направленной на поддержку своей некоммерческой деятельности, без какого-либо специального разрешения, но с соблюдением всех условий лицензирования и нормативных требований, обычно применяемых к такого*

<sup>1</sup> Данный доклад подготовлен Европейским Центром Некоммерческого Права (ЕЦНП) по запросу Центра Правовой Трансформации и Ассамблеи Неправительственных Демократических Организаций Беларуси. Европейский Центр Некоммерческого Права – ведущий европейский ресурсный исследовательский центр в сфере законодательства о гражданском обществе, который базируется в Будапеште. Его целями являются содействие созданию благоприятных правовых и налоговых условий для гражданского общества в Европе и передача европейского опыта в других частях мира. Данный доклад подготовлен на основе *Обзора регулирования экономической деятельности некоммерческих организаций в Европе*, разработанного Европейским Центром Некоммерческого Права (ЕЦНП) и Международным Центром Некоммерческого Права (МЦНП) в 2007 году: [http://www.ecnl.org/dindocuments/185\\_Economic%20Activities%20Paper%202007.pdf](http://www.ecnl.org/dindocuments/185_Economic%20Activities%20Paper%202007.pdf)

<sup>2</sup> Под термином **организации гражданского общества (ОГО)** понимается узкое определение гражданского общества, которое основывается на следующих критериях: 1) это добровольные организации, создаваемые скорее при помощи частного инструмента (договора, акта об учреждении), чем законодательно; 2) они могут основываться как на механизме членства, так и без него; 3) они не являются частью государственной структуры; 4) они создаются ради достижения общественно полезных целей или взаимной выгоды; 5) они являются некоммерческими. Следовательно, термин включает ассоциации, фонды, частные учреждения, центры, некоммерческие корпорации и любые другие виды организаций, которые соответствуют вышеперечисленным критериям. Эксперты признают существование других форм ОГО (например, политические партии, религиозные организации, профсоюзы), однако данный доклад охватывает только те организации, которые подпадают под узкое определение.



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

рода деятельности".<sup>3</sup> Более того, специальный докладчик ООН по вопросу о правах на свободу мирных собраний и ассоциации Майна Киай в одном из своих тематических докладов подчеркнул: "возможность искать, получать и использовать ресурсы имеет важное значение для существования и эффективной деятельности любой ассоциации, какой бы небольшой она ни была".<sup>4</sup>

Кроме того, согласно параграфу 190 Руководящих принципов ОБСЕ/БДИПЧ по свободе ассоциаций, принятых недавно на 101-й пленарной сессии Венецианской комиссии, "Для осуществления своих целей ассоциации должны иметь возможность как получать доход от своей деятельности, так и получать финансирование из общественных и частных источников как внутри страны, где учреждена ассоциация, так и за ее пределами. Для этих целей важно, чтобы у ассоциаций был доступ к широкому кругу потенциальных доноров. Доход может быть как в виде денежных поступлений, так и в виде других форм финансовых инструментов, дохода от продажи недвижимости, товаров и оборудования, принадлежащих ассоциации, а также в форме других выплат в пользу ассоциации (например, доход от инвестиций, аренды, авторские гонорары, доход от экономической деятельности и сделок с недвижимостью)".<sup>5</sup>

Организации гражданского общества по своей природе являются некоммерческими юридическими лицами. Однако это не означает, что им нельзя позволять заниматься экономической деятельностью, если они при этом придерживаются общих принципов некоммерческой деятельности, включая принцип нераспределения дохода. Ниже перечислены три ключевых принципа, которые характеризуют некоммерческие организации и позволяют отличать их от коммерческих юридических лиц:

**А. Основная цель является некоммерческой.** Некоммерческие структуры в первую очередь должны быть организованы соответствующим образом и функционировать без цели получения прибыли. Получение некоторого дохода не запрещено, если получение прибыли не является ключевой целью организации.

**В. Принцип нераспределения дохода.** Ограничение на распределение дохода является ключевым принципом, которым руководствуются некоммерческие организации. Данный принцип исключает распределение прибыли некоммерческих организаций между учредителями, членами, сотрудниками, директорами, агентами, наемными рабочими и другими частными сторонами, которые могут прямо или косвенно осуществлять контроль над организацией.

<sup>3</sup> Совет Европы: Рекомендации Совета Европы CM/Rec (2007) 14 о правовом статусе НПО в Европе.

<sup>4</sup> Второй тематический доклад Специального докладчика ООН по вопросу о правах на свободу мирных собраний и ассоциации (A/HRC/23/39): [http://freeassembly.net/wp-content/uploads/2013/04/A.HRC.23.39\\_EN-funding-report-April-2013.pdf](http://freeassembly.net/wp-content/uploads/2013/04/A.HRC.23.39_EN-funding-report-April-2013.pdf)

<sup>5</sup> Доступно по ссылке: <http://www.osce.org/odihr/132371>



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

**С. Характеристики организации соответствуют статусу НКО.** Когда нужно определить, является ли юридическое лицо некоммерческим, необходимо изучить цели и деятельность организации, а не только руководствоваться ее правовой формой.

Данный доклад рассматривает европейские подходы к регулированию в отношении двух главных вопросов, относящихся к экономической деятельности: (1) правовая допустимость прямой экономической деятельности ОГО и соответственно (2) налогообложение дохода от экономической деятельности. В докладе также дается определение термину “экономическая деятельность” и объясняется концептуальная разница между терминами “коммерческая/бизнес/предпринимательская” и “экономическая деятельность”, которые используются различными европейскими органами. И, наконец, мы кратко коснемся других сопутствующих вопросов, таких как социальное предпринимательство и пассивные инвестиции. В конце доклада мы представим набор выводов, сделанных на основе европейских практик, представленных в данной работе.

## 2. Определение: экономическая деятельность и коммерческая деятельность

“**Экономическую**” деятельность можно в общих чертах описать как *активную продажу товаров и услуг, осуществляемую с определенной частотой и продолжительностью*. Это, например, активная продажа организацией маек, дисков, книг и других товаров. В отношении услуг это может быть содержание детского дома или дома престарелых, а также распределение продовольствия или оказание образовательных услуг.

На основе сравнительных практик, некоторая деятельность традиционно **исключается** из общего понимания понятия экономической деятельности. Доход от исключительно безвозмездных подарков, грантов, пожертвований, взносов и чистый доход от пассивных инвестиций традиционно исключается из данного определения. Периодическая или нерегулярная продажа товаров и услуг, которая не создает никакой конкуренции коммерческим структурам, также исключается из определения. Это могут быть, например, периодические лотереи, розыгрыши или фандрайзинговые спортивные или культурные мероприятия. Из сферы экономической деятельности также исключаются платежи, напрямую связанные с общественно полезной целью организации, такие как оплата за посещение музея или оплата с пациентов некоммерческих больниц.

В некоторых странах, однако, определяют концептуальную разницу между терминами “экономическая деятельность” и “коммерческая/бизнес/предпринимательская деятельность”, и в отношении экономической деятельности действует гораздо меньше ограничений. Законы в таких странах определяют разницу между экономической деятельностью, связанной с уставными



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

целями, и коммерческой/бизнес/предпринимательской деятельностью, не связанной с уставными целями ОГО и создающей конкуренцию в коммерческом секторе.

Например, в Венгрии **экономическо-предпринимательская деятельность** определяется как экономическая деятельность, осуществляемая по бизнес модели, которая направлена на или выливается в получение прибыли или имущества, не включая получение пожертвований и деятельность, связанную с миссией организации, или общественно полезную деятельность, в результате которой организация получает доход.<sup>6</sup> Таким же образом в Германии **экономическая деятельность**, необходимая для осуществления уставных целей организации, не облагается никакими налогами, в то время как **коммерческая деятельность** не считается необходимой для осуществления уставных целей и, когда ее объёмы превышают определенный порог, облагается налогами по полной ставке.<sup>7</sup>

Следовательно, в разных странах существует различное понимание масштабов экономической и бизнес/коммерческой/предпринимательской деятельности. Однако определение точных границ между ними может быть иногда не очень эффективно и понятно, в частности из-за разнообразия видов регулирования такой деятельности в разных странах. Поэтому в данном докладе мы будем просто использовать термин “экономическая деятельность”, а также применять другую терминологию в случаях, когда в какой-то конкретной стране, которую мы анализируем, существует четкое определение разницы между различными видами подобной деятельности.

Экономическая деятельность может осуществляться **напрямую** самой организацией гражданского общества либо **косвенно** посредством создания дочерней коммерческой организации. Во втором случае дочерняя организация переводит доход, получаемый от своей экономической деятельности, материнской ОГО, которая использует эти средства на достижение своих уставных целей.

### 3. Модели регулирования

В данной главе будет представлен обзор европейских моделей регулирования экономической деятельности ОГО. Есть 2 главных вопроса, связанных с экономической деятельностью ОГО, которые подлежат регулированию: 1) правовая допустимость экономической деятельности ОГО и 2) налогообложение дохода от такой деятельности. Вопрос заключается в том, разрешено ли ОГО заниматься прямой экономической деятельностью, приносящей доход, и если да, то какими налогами обкладывается такой доход.

<sup>6</sup> Акт CLXXV от 2011 Раздел 2 11.

<sup>7</sup> Совет по Фондам: *Обзор по странам - Германия*. Доступно по ссылке: [http://www.cof.org/sites/default/files/Germany\\_0.pdf](http://www.cof.org/sites/default/files/Germany_0.pdf).



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

### 3.1. Европейские Модели Регулирования в отношении Правовой Допустимости Экономической Деятельности ОГО

Почти во всех европейских странах ОГО разрешается напрямую заниматься экономической деятельностью. Однако, в связи с ключевыми характеристиками некоммерческих организаций, их экономическая деятельность может быть ограничена определенными условиями. На основе схожести в подходах к регулированию, мы выделили следующие 3 модели правовой допустимости экономической деятельности ОГО:

<u>1-я Модель</u>	<u>2-я Модель</u>	<u>3-я Модель</u>
Прямая экономическая деятельность разрешена без ограничений, кроме тех, которые вытекают из <b>ключевых принципов, характеризующих некоммерческие организации</b>	Прямая экономическая деятельность разрешена, но имеются некоторые ограничения и требования, связанные с: <ul style="list-style-type: none"> <li>A. Целью такой деятельности</li> <li>B. Правовой формой организации</li> <li>C. Регистрацией экономической деятельности</li> <li>D. Использованием доходов от экономической деятельности</li> </ul>	ОГО не разрешается заниматься экономической деятельностью напрямую, но существует возможность косвенной экономической деятельности через бизнес корпорации.

#### 1-я модель

В некоторых странах, в основном в Западной Европе, ОГО разрешается заниматься любой экономической деятельностью без каких-либо ограничений, кроме тех, которые вытекают из природы некоммерческих организаций. Это значит, например, что ассоциация, которая вовлечена в деятельность по защите окружающей среды, может свободно продавать майки и другие мелкие товары, если она при этом не распределяет полученный доход и продажа товаров не является ключевой целью организации.



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

Такая модель применяется, например, во **Франции**, где ОГО могут напрямую заниматься любой экономической деятельностью, связанной или не связанной с уставной деятельностью. Связь экономической деятельности ОГО с ее ключевыми целями становится важной лишь тогда, когда появляются опасения, что такая деятельность создает нечестную конкуренцию с коммерческим сектором.<sup>8</sup> А в **Германии** связь экономической деятельности с целями организации является определяющей в вопросе налогообложения дохода от нее.<sup>9</sup>

## 2<sup>я</sup> модель

Согласно данной модели регулирования, ОГО разрешается заниматься прямой экономической деятельностью при определенных условиях. Эти условия могут быть связаны с целями экономической деятельности или с требованиями по регистрации такой экономической деятельности, применяемой также к другим, коммерческим юридическим лицам. К тому же закон может определять конкретные правовые формы ОГО, которым разрешена или запрещена экономическая деятельность. Также могут устанавливаться ограничения на использование дохода от экономической деятельности. Ниже представлены применяемые ограничения, а также некоторые примеры по странам:

### A. Ограничения, связанные с целью деятельности:

- Уставные цели

Чаще всего встречается требование, чтобы экономическая деятельность, осуществляемая ОГО, была связана с уставными целями организации. Например, фонду, уставной целью которого является финансовая поддержка лечения детей, больных раком, могут не разрешить открыть книжный магазин. Но если ассоциация, уставной целью которой является проведение тренингов для умственно неполноценных студентов, продает книги по таким тренингам, то это может считаться экономической деятельностью, связанной с уставными целями, и, следовательно, разрешено.

Конкретная формулировка этого требования может различаться в разных странах. Например, Гражданский Кодекс **Российской Федерации** гласит: *“Некоммерческие организации могут осуществлять приносящую доход деятельность, если это предусмотрено их уставами, лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и если это соответствует таким целям”*.<sup>10</sup> В **Румынии** ОГО могут напрямую заниматься экономической

<sup>8</sup> Совет по Фондам: *Обзор по странам - Франция*. Доступно по ссылке: <http://www.cof.org/sites/default/files/France.pdf>

<sup>9</sup> Совет по Фондам: *Обзор по странам - Германия*. Доступно по ссылке: [http://www.cof.org/sites/default/files/Germany\\_0.pdf](http://www.cof.org/sites/default/files/Germany_0.pdf)

<sup>10</sup> Статья 50(4) Гражданского Кодекса.



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

деятельностью, если она “тесно связана с главной целью организации”,<sup>11</sup> а в Литве - “если она необходима для достижения целей организации / тесно связана с оперативными задачами организации”.<sup>12</sup>

- Второстепенная / вспомогательная / не ключевая цель

Также может применяться требование, чтобы экономическая деятельность не являлась ключевой целью или основным занятием организации, а была второстепенной / вспомогательной деятельностью. Это требование естественным образом вытекает из некоммерческой природы ОГО, однако некоторые страны решили включить его в свои законы.

Толкование этого требования обычно осуществляется на уровне правоприменительной практики, но в некоторых странах закон дает четкое определение границы между ключевой и вспомогательной деятельностью. Например, в Венгрии Акт CLXXV/2011 гласит, что организация считается созданной с ключевой целью предпринимательской деятельности, если она получает 60% и более своего дохода от такого вида деятельности.<sup>13</sup> Законы Латвии, Чехии и Албании также содержат такое требование.

- Цель в учредительных документах

Некоторые страны обязывают ОГО указывать экономическую деятельность, которой бы они желали заниматься, в своих учредительных документах. Например, если ассоциация, занимающаяся обучением сирот игре на музыкальных инструментах, желает продавать диски в качестве составляющей своей деятельности, они должны четко указать такую деятельность в своем уставе.

Такое требование применяется в Словении, где ассоциациям разрешено заниматься только той деятельностью, которая указана в нормативных документах, относящихся к ключевым целям этих ассоциаций.<sup>14</sup> Такое требование применяется также в Сербии и в Черногории.

<sup>11</sup> Статья 15(3) Налогового Кодекса.

<sup>12</sup> Каждый закон, регулирующий три возможные формы ОГО в Литве (Закон об Ассоциациях, Закон о Благотворительных и Спонсорских Фондах и Закон об Общественных Учреждениях), содержит такое условие для экономической деятельности в своем тексте.

<sup>13</sup> Раздел 2(7) Акт CLXXV/2011.

<sup>14</sup> Статья 22 Закона об Ассоциациях.



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

#### B. Ограничения, связанные с правовой формой организации

Возможность осуществления экономической деятельности может даваться только организациям определенной правовой формы. Например, в **Словакии** фондам не разрешается заниматься какой-либо экономической деятельностью, кроме организации благотворительных лотерей, сдачи в аренду недвижимости, организации культурных, образовательных, социальных и спортивных мероприятий, если эти виды деятельности соответствуют общественно полезным целям фонда и помогают эффективнее использовать его средства.<sup>15</sup> В **Словении**, наоборот, фондам разрешено заниматься любыми видами деятельности, включая экономическую деятельность, необходимую для продвижения и реализации уставных целей. С другой стороны, ассоциации могут осуществлять только ту экономическую деятельность, которая перечислена в нормативных документах организации.<sup>16</sup> В **Великобритании** благотворительным организациям разрешено заниматься “торговлей для основных целей”, сопровождающей основную деятельность по благотворительности.<sup>17</sup> Чтобы заниматься другой экономической или коммерческой деятельностью, им нужно создавать дочернюю коммерческую организацию. Это ограничение, однако, не распространяется на другие некоммерческие правовые формы.

#### C. Требование о регистрации

В некоторых странах ОГО разрешается заниматься экономической деятельностью, если они регистрируют подобную деятельность таким же образом, как коммерческие юридические лица. Например, в **Польше** ассоциации могут осуществлять экономическую деятельность, если они регистрируются в судебном реестре коммерческих структур.<sup>18</sup> Подобным образом дела обстоят в **Словакии** и **Чехии**: ОГО, которые хотят заниматься неуставной экономической деятельностью, должны получить торговую лицензию, которая является формальным требованием к занятию предпринимательской деятельностью.<sup>19</sup>

#### D. Ограничения, связанные с использованием дохода от экономической деятельности

Организации гражданского общества руководствуются принципом нераспределения. Как мы уже объясняли в первой главе, это значит, что ОГО не могут распределять доход между учредителями, членами, сотрудниками, директорами, агентами, наемными рабочими и другими частными сторонами, которые могут осуществлять контроль над организацией ради личной выгоды. Вдобавок, некоторые страны ограничивают использование дохода от экономической

<sup>15</sup> Статья 29 Закона No. 34/2002 Coll. о Фондах.

<sup>16</sup> Статья 2 Закона о Фондах, Статья 22 Закона об Ассоциациях.

<sup>17</sup> Статья 60В Акта о Благотворительности 2006.

<sup>18</sup> Статья 7.1. Закона об Экономической Деятельности.

<sup>19</sup> Эти требования отдельно не прописаны в законах и разделах об ОГО, но они вытекают из общих норм регулирования экономической / предпринимательской деятельности





**Address:** 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

**Web:** [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

**Phone:** +36 1 318 6923

**Twitter:** @enablingNGOLaw

**Fax:** +36 1 266 1479

деятельности конкретными целями. Чаще всего доход должен использоваться исключительно на достижение уставных целей и осуществление ключевой деятельности организации. Такие требования применяются в **Боснии и Герцеговине, Чехии, Косово и Словении**.

В итоге в большинстве стран описанные ограничения в отношении экономической деятельности применяются параллельно, и каждая страна применяет собственные требования в отношении правовой допустимости экономической деятельности ОГО. Ниже представлены некоторые примеры регулирования по странам:

#### **Чехия**

Ассоциациям разрешено заниматься вспомогательной экономической деятельностью, если она нацелена на поддержку уставной деятельности организации либо вносит вклад в улучшение качества управления имуществом ассоциации. Более того, доход, полученный от такой деятельности, может быть использован исключительно на деятельность ассоциации, включая покрытие административных расходов. Гражданский Кодекс определяет одинаковые условия для всех видов фондов: они могут осуществлять вспомогательную экономическую деятельность, а доход от такой деятельности должен использоваться на поддержку уставных целей фонда. Зарегистрированные учреждения и некоммерческие общественные корпорации могут заниматься экономической деятельностью, но только если она не оказывает негативного влияния на процесс оказания услуг, их качество, объемы и доступность. Доход должен использоваться исключительно на поддержку уставной деятельности или покрытие административных расходов. Наконец, социальные кооперативы могут свободно заниматься экономической деятельностью, так как это одна из главных характеристик данной правовой формы.<sup>20</sup>

#### **Литва**

Ассоциациям, благотворительным и спонсорским фондам разрешено заниматься такой экономическо-коммерческой деятельностью, которая не запрещена законом, не противоречит уставу и целям деятельности организации и которая необходима для достижения этих целей. Подобные условия применяются в отношении общественных учреждений, но формулировка закона немного другая. Общественным учреждениям разрешено заниматься экономическо-коммерческой деятельностью, соответствующей законодательству и тесно связанной с оперативными целями организации.<sup>21</sup>

<sup>20</sup> Статьи 214 – 418 Закона No. 89/2012 Coll., Гражданский Кодекс.

<sup>21</sup> Статья 11 Закона No. IX-1969/2004 об Ассоциациях, Статья 3 Закона No. I- 1428/1996 об Общественных Учреждениях, Статья 13 Закона No. I- 1232/1996 о Благотворительных и Спонсорских Фондах



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

### Сербия

Ассоциациям, различным видам фондов, преследующим общественно полезные цели, разрешено заниматься экономической деятельностью при одновременном выполнении следующих условий: (1) такая деятельность должны быть связана с уставными целями организации; (2) она должна быть указана в уставе ОГО; (3) она должна носить периодический характер и осуществляться с такой регулярностью, которая считается необходимой для поддержки уставных целей организации; (4) ОГО должны регистрировать один ключевой вид экономической деятельности в Реестре Компаний.<sup>22</sup>

### Словения

В Словении к каждой организационно-правовой форме ОГО применяются разные условия. Ассоциации могут заниматься только такой экономической деятельностью, которая связана с ключевыми целями организации и которая необходима для их достижения. Вся такая деятельность должна быть включена в нормативные документы ассоциации. Доход от экономической деятельности должен использоваться на продвижение уставной деятельности ассоциации. Учреждения могут заниматься экономической деятельностью, если она осуществляется с намерением развивать уставные цели. Фонд может заниматься экономической деятельностью, если она необходима для продвижения и достижения уставных целей.<sup>23</sup>

### 3<sup>я</sup> модель

Только в нескольких европейских странах ОГО не разрешено напрямую заниматься экономической деятельностью. В таких случаях ОГО могут косвенно осуществлять экономическую деятельность посредством создания коммерческого субъекта либо участия в таковом в качестве акционера или партнера. Однако это становится значительной административной и финансовой ношей для небольших ОГО, имеющих лишь несколько сотрудников. Поэтому количество стран, применяющих данную модель регулирования, в Европе сокращается. За последние годы несколько стран, в том числе **Македония** и **Украина**, приняли законы, разрешающие прямую вовлеченность ОГО в экономическую деятельность.

**Турция** и **Беларусь** – те европейские страны, в которых ОГО до сих пор запрещено заниматься экономической деятельностью. В **Турции** как ассоциации, так и фонды, желающие заниматься экономической деятельностью, вынуждены создавать или включаться в деятельность

<sup>22</sup> Совет по Фондам: *Обзор по странам – Сербия*. Доступно по ссылке: <http://www.cof.org/sites/default/files/Serbia.pdf>

<sup>23</sup> Статья 1-23 Закона No. 61/2006 об Ассоциациях, Статья 18 Закона Nos. 12/91, 45/94, 8/96 об Учреждениях, Статья 2 Закона No. 70/20005 о Фондах.



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

экономических предприятий. Следовательно, такие субъекты подпадают под то же регулирование, что и бизнес структуры, и не обладают никакими дополнительными льготами. Однако при этом полученный доход можно использовать исключительно на уставные цели ОГО.<sup>24</sup>

### 3.2. Модели регулирования налогообложения дохода ОГО от экономической деятельности

Вторым, особенно важным вопросом является налогообложение дохода от экономической деятельности. Налоговое регулирование экономической деятельности сильно различается в разных странах. Но при этом, на основании схожести подходов к регулированию, можно выделить следующие модели:

<u>1<sup>-я</sup> Модель</u>	<u>2<sup>-я</sup> Модель</u>	<u>3<sup>-я</sup> Модель</u>
Доход от прямой экономической деятельности ОГО полностью освобождается от налога.	Часть дохода от прямой экономической деятельности ОГО освобождается от налога либо к ней применяются налоговые льготы при определенных условиях, зависящих от: <ul style="list-style-type: none"> <li>A. Того, на что тратится доход</li> <li>B. Связи деятельности с уставными целями</li> <li>C. Размера такого дохода</li> </ul>	Весь доход от прямой экономической деятельности ОГО облагается налогом по полной ставке.

Налогообложение организации может зависеть от ее правовой формы или статуса. То же самое может касаться и налогообложения дохода от экономической деятельности, когда некоторые ОГО освобождаются от налога на прибыль от экономической деятельности, а другие облагаются налогом по полной ставке. Например, в **Ирландии, Польше и Великобритании** организации, обладающие статусом “общественного блага” или “благотворительной организации”, освобождаются от налога на прибыль от разрешенной экономической деятельности. Но при этом остальные организации облагаются налогом по полной ставке.

<sup>24</sup> TUSEV: *Мониторинг Матрицы по Улучшению Среды для Развития Гражданского Общества, Обзор по стране - Турция*, 2013. Доступно по ссылке: [http://monitoringmatrix.net/wp-content/uploads/2013/12/Matris-Turkey-report\\_-22.05.2014\\_final.pdf](http://monitoringmatrix.net/wp-content/uploads/2013/12/Matris-Turkey-report_-22.05.2014_final.pdf).



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

### 1<sup>-я</sup> модель

Некоторые страны полностью освобождают определенные ОГО от налога на прибыль, включая доход от экономической деятельности. Такая модель применяется, например, во **Франции**, где ОГО обычно освобождаются от всех налогов, включая налог на прибыль от экономической деятельности, при условии, что они придерживаются принципа нераспределения и что ОГО четко отличается от коммерческого предприятия в соответствии с Налоговой Инструкцией 2006. Существуют дополнительные условия для освобождения от налога тех ОГО, чей годовой доход превышает €60,000, включая “правило четырех П” для товаров и услуг, предоставляемых ОГО.<sup>25</sup>

### 2<sup>-я</sup> модель

При такой модели доход от экономической деятельности освобождается от налогов при определенных условиях. Страны обычно используют следующие подходы для определения, освобождается доход от налогов либо нет:

#### A. На что тратится доход

Страны, применяющие данный подход, обращают внимание, *на что тратится* доход, полученный от экономической деятельности, или, другими словами, на какие цели. В то время как некоторые страны полностью освобождают от налога доход, используемый на уставные цели, другие устанавливают определенный порог, и доход, превышающий его, облагается налогом по полной или пониженной ставке.

Такой подход, при котором учитывается, на что тратится доход, и имеется порог, применяется, например, в **Черногории**, где весь доход до €4,000 освобождается от налогов при условии, что он используется на финансирование уставных целей, ради которых была создана данная ОГО.<sup>26</sup> Подход с учетом целей использования дохода применяется также в **Польше** и **Косово**.

#### B. Связь с уставными целями

Как описывалось ранее, в некоторых странах связь с уставными целями является основным условием для получения разрешения заниматься экономической деятельностью. В таких случаях этот же критерий применяется при принятии решений по налогообложению дохода от такой деятельности. Как объяснялось ранее, такой подход основывается на том, в достаточной ли степени экономическая деятельность, осуществляемая ОГО, связана с ключевыми / уставными целями организации.

<sup>25</sup> Налоговая инструкция 2006 (VOI-IS-CHAMP-10-50-20120912), Налоговая инструкция 1998. Более подробную информацию можно найти по ссылке: <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4353-PGP.html>

<sup>26</sup> Статья 32 Закона о Подоходном Налоге от 2001.



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org) Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw Fax: +36 1 266 1479

Подход на основе связи с уставными целями применяется, например, в **Германии**, где доход от экономической деятельности, необходимой для осуществления уставных целей организации, не создающей нечестной конкуренции с коммерческими организациями, освобождается от налога на прибыль. Прибыль от коммерческой деятельности, которая не является необходимой для достижения уставных целей ОГО, облагается налогом по общей ставке, если валовый годовой доход превышает € 35,000.<sup>27</sup>

### С. Пороговый подход

Этот подход часто сочетается с предыдущими двумя, устанавливая порог дохода от экономической деятельности, который не облагается налогом. Законы могут устанавливать различные пороги, от 400,000 сербских динар (примерно € 3,270) в **Сербии**, € 4,000 в **Черногории** до € 35,000 в **Германии**. В некоторых случаях порог устанавливается в процентном соотношении. Например, в **Венгрии** доход от бизнес-деятельности не должен превышать 15% от общего дохода общественной организации, только тогда он освобождается от налогов.<sup>28</sup> В случае с фондами и ассоциациями, не обладающими статусом общественного блага, такой порог составляет 10%, а в целом доход от бизнес-деятельности не должен превышать 10 миллионов венгерских форинтов (примерно € 32,500).<sup>29</sup>

### 3<sup>я</sup> модель

Некоторые страны облагают налогом весь доход от экономической деятельности ОГО по общей ставке. Это значит, что ОГО должны платить налог на прибыль от экономической деятельности по таким же условиям, как и коммерческие юридические лица. Например, в **Словении** весь доход ОГО облагается налогом, если она занимается коммерческой деятельностью и таким образом создает конкуренцию на рынке другим коммерческим юридическим лицам.<sup>30</sup> Похожим образом модель работает в **Турции**, где ОГО не разрешено заниматься экономической деятельностью напрямую, а только посредством коммерческих юридических лиц: весь доход, полученный через такие коммерческие организации, облагается налогом по полной ставке, даже несмотря на принцип нераспределения, еще более отягощающий такой вариант финансирования.<sup>31</sup>

<sup>27</sup> Совет по Фондам: *Обзор по странам - Германия*. Доступно по ссылке: [http://www.cof.org/sites/default/files/Germany\\_0.pdf](http://www.cof.org/sites/default/files/Germany_0.pdf)

<sup>28</sup> Статья 9 (7) Закона о Корпоративном Подоходном Налоге

<sup>29</sup> Статья 20 (1) а) Закона о Корпоративном Подоходном Налоге

<sup>30</sup> Статья 9 Закона о Корпоративном Подоходном Налоге.

<sup>31</sup> TUSEV: *Мониторинг Матрицы по Улучшению Среды для Развития Гражданского Общества, Обзор по стране - Турция*, 2013. Доступно по ссылке: [http://monitoringmatrix.net/wp-content/uploads/2013/12/Matris-Turkey-report\\_-22.05.2014\\_final.pdf](http://monitoringmatrix.net/wp-content/uploads/2013/12/Matris-Turkey-report_-22.05.2014_final.pdf)



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

## 4. Другие сопутствующие вопросы

### 4.1. Социальные предприятия

Термин “социальное предприятие” используется в отношении организации, как коммерческой, так и некоммерческой, которая активно занимается общественно полезной экономической деятельностью. В более широком смысле социальное предприятие можно определить как “бизнес, созданный в целях содействия достижению социальной цели финансово устойчивым способом”.<sup>32</sup> Согласно другому определению, применяемому правительством Великобритании, социальное предприятие – это „бизнес, имеющий общественные цели в качестве ключевых, который преимущественно использует свою прибыль на достижение этих целей в бизнесе или сообществе, а не руководствуется лишь необходимостью максимизировать доход для акционеров и владельцев”.<sup>33</sup>

Таким образом, социальные предприятия вовлечены либо в реинтеграцию маргинальных групп на рынке труда, либо в оказание общественно значимых услуг. Например, социальным предприятием, занимающимся реинтеграцией маргинальных групп на рынке труда, может быть ресторан, нанимающий на работу людей с физическими или психическими отклонениями. Примером социального предприятия, оказывающего общественно значимые услуги, может быть организация, которая занимается организацией образовательных тренингов для безработных или молодежи.

Обычно социальные предприятия могут функционировать как в виде коммерческих, так и некоммерческих правовых форм в случаях, когда они соответствуют следующим управленческим, экономическим и социальным критериям:

#### 1. Критерии управления:

- Автономия - социальные предприятия – это добровольно созданные, независимые, частные правовые субъекты, функционирующие без какого-либо прямого или косвенного вмешательства со стороны государственных органов;
- Механизм принятия решений не зависит от размера доли вкладчика – Социальные предприятия обычно управляются в соответствии с демократическим принципом “один член –

<sup>32</sup> Определение принято NESsT, организацией, действующей в качестве катализатора возникновения социальных предприятий на развивающихся рынках. Подробную информацию можно найти на официальном сайте NESsT: <http://www.nesst.org/>

<sup>33</sup> Правительство Великобритании, Департамент по развитию бизнеса, инноваций и профессиональных кадров: *Справочник по Правовым Формам для Социальных Предприятий*, 2011. Доступно по ссылке: [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/31677/11-1400-guide-legal-forms-for-social-enterprise.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/31677/11-1400-guide-legal-forms-for-social-enterprise.pdf)



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

один голос”, а не на основе принципа распределения голосов в соответствии с размером доли учредителя / члена в уставном капитале либо активах организации;

- Собственность – социальные предприятия, функционирующие как организации на основе членства, обычно являются коллективной собственностью в виде кооперативной или некоммерческой структуры, однако частный бизнес также может считаться социальным предприятием в случаях, когда он основан скорее с целью достижения социальных целей, а не получения прибыли.

## 2. Экономические критерии:

- Экономическая деятельность по производству товаров и/или продаже услуг – Социальные предприятия обычно занимаются активной продажей товаров и услуг, осуществляемой с определенной периодичностью, а не лоббированием интересов или распределением средств;

- Тенденция к оплате труда – обычно для того, чтобы организация считалась социальным предприятием, у нее должен быть хотя бы один наемный работник.

## 3. Социальные критерии:

- Выраженная социальная цель – ключевая цель деятельности – принесение пользы сообществу или определенной группе людей, а не получение прибыли;

- Ограниченное распределение дохода – социальные предприятия могут создаваться в виде как коммерческих, так и некоммерческих правовых форм, имеющих ограничения по распределению дохода. Однако в таких случаях и коммерческие правовые формы имеют ограничения по распределению дохода, и большая часть финансовых поступлений должна использоваться на достижение уставных целей.<sup>34</sup>

Объемы социального предпринимательства в Европе растут. Согласно информации, опубликованной NESsT в 2014 году, социальные предприятия составляют 10% от всех компаний и 6% от всех рабочих мест в европейском регионе.<sup>35</sup> В целях поддержки создания таких организаций, различные европейские страны принимают законы и программы, вводящие льготы для социального предпринимательства. Наличие правового регулирования социальных предприятий имеет следующие позитивные аспекты:

- Повышается видимость социальной экономики;
- Становится легче распознавать социальные предприятия;

<sup>34</sup> Европейский Центр Некоммерческого Права: *Правовые Рамки Социальной Экономики и Социальных Предприятий: Сравнительный Доклад*, 2012.

<sup>35</sup> Доступно по ссылке: <http://www.nesst.org/wp-content/uploads/2014/12/NESsT-BCSDH-Presentation-2014-11.pdf>



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

- Стимулируется развитие социальных предприятий;
- Вводится правовая база, меры и программы по поддержке социальных предприятий;
- Становится легче определить экономический потенциал социальных предприятий;
- Для правительства вводятся общие обязательства по поддержке социальной экономики.

Правовые рамки для социальных предприятий могут быть разными. Некоторые страны применяют так называемую “модель открытого регулирования”, которая скорее концентрируется на результатах деятельности организации, чем на ее правовой форме (напр. **Словакия, Словения** или **Испания**). Другие страны вводят отдельную правовую форму для социальных предприятий (напр. **Чехия, Италия** или **Великобритания**).<sup>36</sup> Но даже в этих странах социальные предприятия могут функционировать в виде других правовых форм, включая, среди прочих, ассоциации и фонды в **Италии** и благотворительные организации в **Великобритании**.<sup>37</sup> Деятельность социальных предприятий также может регулироваться посредством отдельного закона либо посредством принятия поправок к уже существующим законам.

Соответствующие законы по социальным предприятиям признают особую природу таких организаций и устанавливают для них дополнительные льготы по отношению к другим правовым субъектам. Например, в **Испании** и **Словении** социальные предприятия, которые способствуют трудовой интеграции малоимущих групп населения, могут получать прямые или косвенные субсидии от государства.<sup>38</sup> Социальные предприятия также обычно получают налоговые льготы, в частности освобождаются от подоходного налога либо выплачивают его по льготной ставке, а также имеют льготную ставку НДС на товары и услуги, которые они предоставляют.

#### 4.2. Правовое регулирование пассивных инвестиций

Пассивные инвестиции исключены из определения экономической деятельности, применяемого в данном докладе. Но, так как они считаются источником дохода ОГО, в этом разделе мы все же коснемся наиболее важных вопросов, связанных с их регулированием. ОГО традиционно являются субъектами общего правового регулирования, и им, как и коммерческим юридическим лицам, разрешено инвестировать свои активы. Однако некоторые страны все же ограничивают возможность инвестирования для ОГО, в частности в отношении создания целевого капитала (*endowments*). В узком смысле такие целевые капиталы – это специально определенное

<sup>36</sup> **Чехия:** социальный кооператив; **Италия:** социальный кооператив; **Великобритания:** компания общественного интереса

<sup>37</sup> Европейский Центр Некоммерческого Права: *Правовые Рамки Социальной Экономики и Социальных Предприятий: Сравнительный Доклад*, 2012.

<sup>38</sup> Европейский Центр Некоммерческого Права: *Правовые Рамки Социальной Экономики и Социальных Предприятий: Сравнительный Доклад*, 2012.





Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

количество активов, которое должно сохраняться на постоянной основе и использоваться в целях поддержки уставных целей ОГО.

Такие ограничения применяются в **Словакии**, где Статья 30 (1) Закона о Фондах гласит, что *“пожертвования не могут быть перепожертвованы кому-либо другому, инвестированы в качестве вклада в коммерческую компанию, заложены либо, наоборот, использованы для обеспечения выполнения обязательств фонда либо третьих лиц”*.

Можно выделить следующие три модели регулирования в отношении налогообложения доходов от пассивных инвестиций, применяемые в Европе:

- 1. Весь доход освобождается от налога** – в Польше и Чехии ОГО освобождаются от уплаты налогов на доход от пассивных инвестиций;
- 2. Часть дохода освобождается от налога** – например, в Черногории от налога освобождается доход в размере до € 4000, в Армении от налога освобождаются определенные виды пассивных инвестиций;
- 3. Весь доход облагается налогом** – в Словакии и Словении весь доход от пассивных инвестиций облагается налогом по полной ставке.

## 5. Выводы и уроки

На основе представленного анализа европейских практик регулирования экономической деятельности, можно сделать следующие выводы:

- **Экономическая деятельность является ключевым источником дохода для ОГО** – Доказано, что экономическая деятельность является важным источником дохода для ОГО по всей Европе. Она играет важную роль в усилиях ОГО по диверсификации финансирования. Согласно международным стандартам и лучшим европейским практикам, следует разрешать ОГО заниматься прямой экономической деятельностью.
- **В некоторых европейских странах существует концептуальная разница между экономической и бизнес/коммерческой/предпринимательской деятельностью** – Некоторые европейские страны обозначают концептуальную разницу между экономической и бизнес деятельностью, полагая, что последняя имеет прямые аналоги в коммерческом секторе и что она не связана с уставными целями ОГО. Такое разделение может влиять на разрешение заниматься определенной деятельностью, а также на налогообложение соответствующего дохода.
- **Прямая экономическая деятельность ОГО разрешена во всех европейских странах, кроме Беларуси и Турции** – Правительства по всей Европе признают, что доход от экономической



Address: 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

Web: [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

Phone: +36 1 318 6923

Twitter: @enablingNGOLaw

Fax: +36 1 266 1479

деятельности обладает потенциалом решения проблемы финансовой устойчивости ОГО. Законы практически всех европейских стран разрешают ОГО *напрямую* заниматься экономической деятельностью, не требуя от них создания для таких целей коммерческих правовых субъектов. Исключениями в такой общепринятой практике являются Беларусь и Турция.

- **Соответствие некоммерческой природе ОГО** – То, что ОГО разрешается заниматься экономической деятельностью, не освобождает их от обязательства соответствовать принципам некоммерческих организаций. Это включает *принцип нераспределения дохода* между учредителями, членами, сотрудниками, директорами, агентами и наемными рабочими, которые могут осуществлять контроль над организацией, ради личной выгоды. Также, *ключевая цель организации должна быть некоммерческой*.
- **Соответствующая цель экономической деятельности как ключевое требование** – Во многих европейских странах ОГО разрешено заниматься экономической деятельностью в случаях, если она связана с определенными целями, чаще всего уставными, либо если она является всего лишь второстепенным, вспомогательным видом деятельности. Это требование является ключевым в вопросах разрешения экономической деятельности для ОГО. Другие требования включают регистрацию в государственных органах, ограничения в отношении использования дохода и определенных правовых форм.
- **Льготное налогообложение как самая лучшая практика** – Большинство европейских стран обеспечивает льготное налогообложение дохода от экономической деятельности ОГО. Некоторые страны гарантируют освобождение от налога или налоговые льготы без каких-либо дополнительных требований, другие страны устанавливают условия для определения, подвергается доход льготному налогообложению либо нет. Только несколько европейских стран применяют в отношении ОГО такую же практику налогообложения, как и к коммерческим организациям, и взимают налог со всего дохода от экономической деятельности.
- **Распространение социального предпринимательства в Европе** – Количество социальных предприятий в Европе растет, и они составляют 10% от всех компаний и 6% от всех рабочих мест. Они играют ключевую роль в усилиях по реинтеграции социально маргинальных групп населения на рынке труда и оказывают услуги, представляющие общественный интерес. Правительства по всей Европе признают особую природу таких организаций и предоставляют социальным предприятиям всяческие льготы с целью поддержки их функционирования, а также стимулирования создания новых.
- **Различные подходы в отношении регулирования социального предпринимательства в Европе** – Устанавливая правовые рамки для социальных предприятий, разные страны применяют различные подходы к регулированию. Одни вводят отдельную правовую форму “социальное



**Address:** 1052 Budapest, Apáczai Csere János u. 17, Hungary

**Web:** [www.ecnl.org](http://www.ecnl.org)

**Phone:** +36 1 318 6923

**Twitter:** @enablingNGOLaw

**Fax:** +36 1 266 1479

предприятие”, другие больше уделяют внимание результатам деятельности организации, чем ее правовой форме. Более того, правовое регулирование может быть представлено как отдельным всеобъемлющим законом по социальному предпринимательству, так и принятием поправок к уже существующим законам.