



Доступ некоммерческих организаций к безвозмездной помощи: международный опыт правового регулирования, законодательство и практика Республики Беларусь¹

Аналитический обзор

**Смолянка Ольга,
Центр правовой трансформации**

Международные стандарты доступа некоммерческих организаций к безвозмездной помощи

В соответствии с международными стандартами право на получение финансирования некоммерческими организациями является неотъемлемой частью свободы ассоциаций, вопросам доступа к безвозмездной помощи уделяется большое внимание в международных документах относительно свободы ассоциаций. Принцип 7 Руководящих принципов по свободе объединений гласит: в целях ведения своей деятельности объединения имеют право свободно искать, получать и использовать финансовые, материальные и человеческие ресурсы, будь они национальные, иностранные или международные. В частности, государства не могут ограничивать или блокировать доступ объединений к ресурсам по причине национальной принадлежности или страны происхождения их источника; помимо этого, они не должны порочить те объединения, которые получают такие ресурсы. Данное право ограничивается лишь требованиями законодательства, которые

¹ В данной аналитической записке будут рассматриваться вопросы правового регулирования привлечения помощи от резидентов и нерезидентов Республики Беларусь, включая вопросы международной технической помощи. Вопросы привлечения государственного финансирования внутри страны в данном материале затрагиваться не будут.

обычно действуют в отношении таможенного контроля, валютных операций и деятельности по предупреждению отмывания денег и терроризма, а также требованиями, касающимися прозрачности и правил финансирования выборов и политических партий, – в том объеме, в каком сами эти требования соответствуют международным стандартам в области прав человека². При этом термин «ресурсы» это широкое понятие, которое включает в себя финансовые выплаты (например, пожертвования, гранты, контракты, спонсорство, социальные инвестиции); гарантии по займам и другие формы финансовой помощи от физических и юридических лиц; пожертвования в натуральной форме (например, товары, услуги, программное обеспечение и другие виды интеллектуальной собственности, недвижимость); материальные ресурсы (например, канцелярские товары и оборудование для информационных технологий); человеческие ресурсы (оплачиваемый персонал и добровольцы); доступ к международной помощи и солидарности; возможность путешествовать и общаться без неоправданного вмешательства, а также право пользоваться защитой со стороны государства. К ресурсам также относится государственное и частное финансирование, налоговые льготы (например, поощрение пожертвований за счет снижения подоходного налога или предоставления налоговых кредитов), неденежные льготы и доходы от продажи товаров, принадлежащих объединению, а также иные преимущества, предоставляемые объединению (например, доход от инвестиций, арендная плата, авторские гонорары, доходы от экономической деятельности и сделок с собственностью). Руководящие принципы по свободе объединений также говорят о том, что защита, предоставляемая статьей 22 МПГПП и статьей 11 ЕКПЧ, распространяется на все виды деятельности, проводимые объединениями. При этом подчеркивается, что объединения должны располагать средствами для достижения своих целей. Таким образом, деятельность по привлечению финансовых средств пользуется защитой согласно статье 22 МПГПП и статье 11 ЕКПЧ. Право на свободу объединений было бы лишено своего смысла, если бы группы лиц, желающих создать объединение, не имели возможности привлекать различные ресурсы, в том числе финансовые, натуральные, материальные и человеческие, из

² Сайт ОБСЕ: <http://www.osce.org/ru/odihr/160961?download=true>

различных источников, включая государственные или частные, национальные, зарубежные или международные. В этой связи способность искать, получать и использовать ресурсы имеет огромное значение для существования и функционирования любого объединения. В некоторых случаях могут быть обоснованы ограничения права свободно искать, получать и использовать ресурсы, а также иметь к ним свободный доступ. Однако любое ограничение должно быть предусмотрено законом и необходимо в демократическом обществе и должно служить интересам государственной или общественной безопасности, общественного порядка, охраны здоровья и нравственности населения или защиты прав и свобод других лиц. Ограничение доступа к ресурсам, снижающее способность объединений добиваться своих целей и вести свою деятельность, может представлять собой вмешательство в право на свободу объединений³.

Большое внимание вопросам доступа к финансированию уделял и бывший специальный докладчик ООН по вопросу о праве на свободу мирных собраний и праве на свободу ассоциаций Майна Киайи. В частности, он отмечал, что возможности поиска, получения и использования ресурсов из национальных, иностранных или международных источников служат залогом существования и эффективной работы любой ассоциации независимо от ее размера. Возможность иметь доступ к ресурсам является неотъемлемой частью права на свободу ассоциации, а любые ограничения должны быть продиктованы необходимостью и следовать принципу пропорциональности⁴. В соответствии с международным правом проблематичными ограничениями являются, в частности, прямые запреты на доступ к финансированию; предъявляемое организациям гражданского общества (ОГО) требование получения разрешения правительства до получения средств; требование о передаче средств в централизованный правительственный фонд; полное или частичное запрещение финансируемым из-за рубежа ОГО заниматься деятельностью в области прав человека или защитной деятельностью;

³ Там же.

⁴ Доклад Специального докладчика ООН по вопросу о праве на свободу мирных собраний и праве на свободу ассоциаций, представленный на 70 сессии Генеральной Ассамблеи ООН, UN Doc A/70/266, 4 авг. 2015 г. - http://freeassembly.net/wp-content/uploads/2015/09/A_70_266_RU1.pdf#viewer.action=download
© Смолянок Ольга, Центр правовой трансформации, 2019 <http://lawtrend.org>

нанесение ущерба репутации получающих иностранное финансирование ОГО или объявление их деятельности незаконной путем введения требования о том, чтобы они назывались "иностранными агентами" или другими оскорбительными наименованиями; инициирование аудита или проверок с целью оказания давления на ОГО; назначение уголовных наказаний ОГО за несоблюдение вышеизложенных ограничений в отношении финансирования. Эти ограничения нарушают статью 22 Международного пакта о гражданских и политических правах и другие договоры о правах человека, включая Международный пакт об экономических, социальных и культурных правах⁵.

Основопологающие принципы статуса неправительственных организаций в Европе и пояснительная записка к ним, утверждённые решением Комитета Министров Совета Европы, предусматривают, что возможность НКО ходатайствовать о получении пожертвований денежными средствами или товарами является фундаментальным принципом, дополняющим их некоммерческий характер. Материальная помощь такого рода наряду с доходами от экономической деятельности являются жизненно необходимыми для выполнения НКО поставленных задач. Тем не менее, возможность НКО привлекать финансирование не является безусловной и может быть предметом регулирования в целях защиты целевых категорий лиц⁶.

Международные документы уделяют внимание и вопросам возможности, и механизмам использования полученных средств. Так, в Руководящих принципах по свободе объединений отмечается, что объединения должны иметь возможность использовать свои доходы и имущество для оплаты труда своих сотрудников и любых понесенных от своего имени расходов. Многие объединения, скорее всего, не смогут преследовать свои цели, если не наймут некоторое количество сотрудников и/или добровольцев, которые будут осуществлять определенную

⁵ Доклад Специального докладчика ООН по вопросу о праве на свободу мирных собраний и праве на свободу ассоциаций, представленный на 23 сессии Совета ООН по правам человека (Возможность объединений получать финансовые ресурсы и проводить мирные собрания), UN Doc A/HRC/23/39, 24 апреля 2013 г. - http://freeassembly.net/wp-content/uploads/2013/10/A-HRC-23-39_funding_RU.pdf

⁶ Сайт Legislationline.org - <http://www.legislationline.org/ru/documents/action/popup/id/14483>

© Смолянок Ольга, Центр правовой трансформации, 2019 <http://lawtrend.org>

деятельность от имени объединения. Таким образом, использование объединениями своих доходов и имущества для оплаты труда своих сотрудников и возмещения расходов, понесенных лицами, действующими от их имени, является законным. Уровень оплаты труда сотрудников определяется рынком и/или законодательством, а в отношении возмещения расходов может быть оправдан критерий разумности, поскольку необходимо обеспечить использование собственности для достижения целей объединения. Что касается объединений, имеющих статус юридического лица, то они должны иметь возможность управлять своим доходом и имуществом и пользоваться ими через свои банковские счета. Доступ к банковским услугам является важнейшим фактором, определяющим способность объединений получать пожертвования, а также управлять и защищать свое имущество. Это не означает, что на банки следует возлагать обязанность предоставлять такие услуги любому объединению, которое к ним обращается, однако право банков свободно выбирать своих клиентов должно осуществляться при соблюдении принципа недискриминации.

Пожертвования (благотворительные средства), иные безвозмездные поступления считаются наиболее типичными доходами некоммерческих организаций. Законодательство большинства стран не разделяет частные и корпоративные пожертвования. Некоммерческие организации, как правило, могут принимать привлеченные средства без ограничений. Основной вопрос при привлечении данных средств находится в плоскости освобождения их от налогов. В целом, в международной практике существует общее понимание того, что эти виды доходов не должны облагаться налогами. Такой подход исходит из того, что государство должно быть заинтересовано в установлении эффективных законодательных механизмов для развития благотворительной деятельности. В целях избегания злоупотреблений со стороны некоммерческих организаций предоставленными льготами законодательством устанавливаются четкие механизмы обеспечения прозрачности их деятельности. Прозрачность достигается посредством открытого доступа общественности к программам и проектам. Существует два подхода к налогообложению пожертвований и взносов, причем оба ведут к освобождению этих поступлений от налогов.

© Смолянок Ольга, Центр правовой трансформации, 2019 <http://lawtrend.org>

Один подход состоит в том, что НКО не облагаются налогом, исходя из того, что эти поступления вообще не считаются доходом для целей налогообложения. В соответствии с другим подходом данные поступления признаются доходом, но считается, что НКО имеют по ним освобождение.

Законодательство ряда стран, например, Российской Федерации, разделяет понятия «благотворительные пожертвования» и «спонсорская помощь». Благотворительность основывается исключительно на безвозмездных началах и не предполагает получение какой-либо оплаты либо иного встречного представления со стороны одаряемого. Спонсорство - вид экономической сделки, в процессе которой происходит обмен денежных средств, товаров, услуг, работ на возможности размещения рекламы, проведения PR-мероприятий, стимулирования сбыта и др. В отличие от благотворительности, представляющей форму добровольной бескорыстной поддержки некоммерческой деятельности со стороны физических и юридических лиц, спонсорство характеризуется исключительно коммерческими интересами и, соответственно, возмездным характером.

Отдельное внимание в международных документах уделяется вопросам привлечения средств из иностранных источников. В Руководящих принципах по свободе объединений подчеркивается, что иностранное финансирование неправительственных организаций может вызывать некоторую законную обеспокоенность, однако при разработке нормативных актов необходимо стремиться снять эту обеспокоенность при помощи способов, не включающих всеобщий запрет или другие чрезмерно ограничительные меры. Любой контроль, который вводится государством в отношении объединения, получающего иностранные ресурсы, не должен выходить за рамки разумного, быть сопряженным с чрезмерным вмешательством или препятствовать осуществлению объединением своей законной деятельности. Аналогичным образом, любые требования, касающиеся отчетности, не должны представлять собой слишком тяжелое и дорогостоящее бремя для конкретной организации. Борьба с коррупцией, финансированием терроризма, отмыванием денег или другими способами незаконного оборота средств обычно рассматривается в качестве законной цели и может

квалифицироваться как обоснование, отвечающее интересам национальной и общественной безопасности или общественного порядка. Тем не менее, любые ограничения на доступ к указанным ресурсам должны быть соразмерны целям государства в области защиты соответствующих интересов и должны представлять собой меры по достижению намеченной цели, наименее сопряженные с вмешательством. В этом же документе отмечается, что объединения могут получать финансирование на осуществление своей деятельности из частных и других негосударственных источников, в том числе иностранных и международных. Государствам следует признать, что предоставление объединениям возможности использовать разнообразные источники финансирования более надежно обеспечивает независимость объединений. Государства могли бы рассмотреть вопрос о поощрении поддержки объединений, оказываемой из иностранных источников путем введения налоговых или других стимулов для физических лиц и коммерческих структур, чтобы оказание такой поддержки было выгодно для них. К другим методам поощрения можно отнести снижение стоимости банковских переводов или освобождение от налога с пожертвований, полученных от международных организаций⁷.

Вопрос об ограничениях, налагаемых на НКО в отношении программ, которые финансируются из внешних источников, был рассмотрен различными Комитетами Организации Объединенных Наций. Например, в случае с Туркменистаном Комитет по ликвидации всех форм дискриминации в отношении женщин выразил сожаление по поводу ограничений, налагаемых на НКО, в частности, в отношении программ и проектов, финансируемых из зарубежных источников. Он также призвал власти «обеспечить благоприятные и стимулирующие условия для создания женских организаций и активного участия женщин и организаций по правам человека в осуществлении Конвенции в государстве-участнике». Несколько Комитетов Организации Объединенных Наций заняли жесткую позицию по вопросу предварительного разрешения, необходимого для получения и использования средств из-за рубежа. Комитет по правам человека, например, выразил обеспокоенность

⁷ Руководящие принципы по свободе объединений / БДИПЧ ОБСЕ, Европейская комиссия за демократию через право. <http://www.osce.org/ru/odihr/160961?download=true/>

тем, что на практике отсутствие предварительного разрешения со стороны властей может привести к уголовному преследованию. Комитет считает, что НКО должны иметь возможность «выполнять свои функции без препятствий, которые не согласуются с положениями статьи 22 Международного Пакта о гражданских и политических правах, такие как предварительное разрешение, контроль за финансированием и административный роспуск». Он призвал Египет пересмотреть свое законодательство и практику соответствующим образом. Вопрос о необходимости получения предварительного разрешения также рассматривался Комитетом по правам ребенка, который рекомендовал, в частности, чтобы Непал «устранил все юридические, практические и административные препятствия для свободного функционирования НКО».

Комитет по экономическим, социальным и культурным правам резко осудил несовместимость между соблюдением прав по свободе ассоциаций и ограничениями, налагаемыми на финансирование НКО, заключив, что законодательство, которое «предоставляет правительству контроль над правом НКО управлять своей собственной деятельностью, включая поиск внешнего финансирования», не «соответствует» статье 8 Международного пакта об экономических, социальных и культурных правах⁸.

Целью законодательства, регулирующего иностранную помощь, должно являться создание максимально благоприятных условий для некоммерческих организаций и их доступу к ресурсам из иностранных источников. Отсутствие препятствий для получения иностранной помощи влечет приток в страну такой помощи, прежде всего в виде инвестиций в социальную сферу, на социальные программы, являющиеся приоритетными для государства.

Законодательство Республики Беларусь по вопросам привлечения помощи внутри страны

Ст. 553 Гражданского кодекса Республики Беларусь оперирует понятием «пожертвование» как разновидностью договора дарения. Ст. 543 кодекса

⁸ Нарушение права НПО на финансирование: от преследований до уголовного наказания. Обсерватория по защите прав правозащитников -

http://www.omct.org/files/2013/02/22162/obs_2013_human_rights_defenders_russian.pdf

определяет, что по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность, либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу, либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом. Под пожертвованием, в свою очередь, понимается дарение вещи или права в общепользовательных целях. Указанный вид дарения отличается от обычного дарения целью, ради которой совершается дар, а также субъектным составом одаряемых и возможностью обусловить целевое назначение дара. С юридической точки зрения, проблемой представляется отсутствие в белорусском законодательстве понятия «общепользовательная цель», что затрудняет выделение договора пожертвования из дарения. На практике в отношении пожертвований используются также термины «безвозмездный взнос», «благотворительный взнос». В законодательстве употребляются термины «благотворительные», «общепользовательные», без их определения. В Налоговом кодексе Республики Беларусь в контексте налогообложения не используется понятие «пожертвование», а вводится более широкое, по сравнению с Гражданским кодексом, понятие «безвозмездно полученные денежные средства, товары (работы, услуги), имущественные права».

Белорусское законодательство создает довольно благоприятные условия для получения некоммерческими организациями пожертвований от граждан, постоянно проживающих на территории Республики Беларусь. Оно не устанавливает обязательных целей получения таких пожертвований, минимальных и максимальных размеров таких пожертвований, а также предусматривает освобождение от налога на прибыль (налога на упрощенной системе налогообложения) безвозмездно полученных некоммерческими организациями сумм денежных средств, иного имущества, товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных от таких граждан и использованных по целевому назначению. Вместе с тем помимо вышеописанной проблемы с определением терминов в белорусском законодательстве и практике правоприменения существует еще ряд проблем и пробелов в отношении таких пожертвований. В частности:

- выделение в качестве отправителей иностранной безвозмездной помощи граждан Республики Беларусь, постоянно проживающих за пределами Республики Беларусь, без урегулирования понятия «гражданин Республики Беларусь, постоянно проживающий за пределами Республики Беларусь», делает затруднительным точное определение круга граждан, которые могут совершать данные пожертвования⁹;

- белорусское законодательство не предусматривает системы налоговых вычетов для граждан, делающих пожертвования в пользу некоммерческих организаций;

- в настоящее время на практике некоммерческие организации для привлечения пожертвований внутри страны все больше используют системы безналичного расчета, в частности автоматизированную информационную систему единого расчетного и информационного пространства (АИС "Расчет" (ЕРИП)). В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь пожертвования не являются налогооблагаемой базой в случае использования их по целевому назначению, а в отсутствие целевого назначения на реализацию уставных задач. Вместе с тем в автоматизированную систему изначально заложено назначение таких платежей, например, пожертвования на уставные цели, что в свою очередь делает затруднительным расходование таких средств на сопутствующие расходы некоммерческих организаций – аренду, коммунальные платежи, выплату заработной платы, а также сбор средств на несколько мероприятий;

- белорусское законодательство и практика правоприменения также не дает однозначных ответов на ряд вопросов относительно привлечения помощи в натуральной форме и ее последующей передачи, например, оценки б/у товаров для целей обложения НДС и т.д.

⁹ Т.е. пожертвования, получение которых регулируется Гражданским кодексом, которые описаны в настоящем разделе данного аналитического материала и которые не относятся к иностранной безвозмездной помощи, соответственно, для получения и использования которых нет необходимости получения разрешения Департамента по гуманитарной деятельности Управления делами Президента Республики Беларусь. Подробнее о данной проблеме смотрите в разделе «Законодательство о доступе к безвозмездной помощи из-за рубежа».

Плюсом белорусского законодательства о привлечении безвозмездной помощи внутри страны является отсутствие регулирования привлечения анонимной помощи.

В отличие от сложившейся в большинстве стран практики законодательство Республики Беларусь выделяет средства, безвозмездно полученные от корпоративных жертвователей, в отдельную правовую категорию – безвозмездная (спонсорская) помощь.

Исходя из норм Указа Президента Республики Беларусь от 1 июля 2005 г. № 300 «О безвозмездной (спонсорской) помощи» (далее по тексту настоящего обзора – Указ № 300), можно вывести следующую дефиницию безвозмездной (спонсорской) помощи – это безвозмездная безвозвратная помощь юридических лиц и индивидуальных предпринимателей Республики Беларусь белорусским организациям, индивидуальным предпринимателям, физическим лицам, предоставляемая им на основе добровольности в виде денежных средств, в том числе в иностранной валюте, товаров (имущества), работ, услуг, имущественных прав, включая исключительные права на объекты интеллектуальной собственности. Объектом договора безвозмездной помощи являются не только вещи, имущественные права и освобождение от имущественной обязанности, как это предусмотрено в отношении объекта договора дарения, но и работы, услуги. Таким образом, в отличие от пожертвования (дарения) к безвозмездной помощи относится и, например, безвозмездное оказание услуг и т.д. Кроме того, Гражданский кодекс запрещает дарение между коммерческими организациями, Указ № 300, в свою очередь, не вводит ограничений по субъектам, которым может оказываться безвозмездная помощь (т.е. она может оказываться как некоммерческим, так и коммерческим организациям). Исходя из норм Указа № 300, вытекает, что договор дарения (пожертвования) не может быть заключен между двумя юридическими лицами любой организационно-правовой формы независимо от ее размера, равно как и между юридическим лицом и гражданином, за рядом исключений. Такой вывод можно сделать на основании того, что в соответствии с Указом № 300 юридические лица и

индивидуальные предприниматели оказывают безвозмездную помощь на условиях, определяемых данным указом

В отличие от регулирования вопросов получения пожертвований от граждан, постоянно проживающих в Республике Беларусь, законодательство о безвозмездной (спонсорской) помощи является чрезмерно зарегулированным. Как правило, некоммерческие организации (общественные объединения, фонды, учреждения, религиозные организации) осуществляют свою деятельность на безвозмездной основе: оказывают безвозмездные социальные, консультационные, просветительские и иные услуги гражданам, безвозмездно передают имущество, в том числе товары, бывшие в употреблении, гражданам, попавшим в трудную жизненную ситуацию, иным некоммерческим организациям, безвозмездно распространяют информационные материалы, в том числе книги, брошюры, видеоролики и т.д. В тоже время Указ № 300 предусматривает, что он не распространяет свое действие при предоставлении общественными объединениями социальной помощи в виде денежных средств, другого имущества физическим лицам на сумму, не превышающую 10 базовых величин в год на одного человека. Исходя из норм Указа № 300, при предоставлении безвозмездных услуг некоммерческими организациями любых организационно-правовых форм, в том числе физическим лицам, следует заключать договор безвозмездной (спонсорской) помощи и предоставлять ежегодную статистическую отчетность. Например, исходя из положений Указа № 300 его нормами необходимо руководствоваться при покупке фондами билетов на концерт для детей-инвалидов, оказании ими помощи в виде выделения строительных материалов при ремонте дома многодетной семьи и т.п. Точно также следует поступать при передаче (в том числе безвозмездном широком распространении) юридическими лицами, ИП даже малоценного имущества или денежных средств в любом размере фондам, учреждениям и другим некоммерческим организациям. Например, при передаче книги, выпущенной некоммерческой организацией, в библиотеку учреждения образования. Однако на практике данное положение налагает дополнительную нагрузку на некоммерческие организации, препятствует развитию безвозмездной помощи в стране, не соблюдается в

© Смолянок Ольга, Центр правовой трансформации, 2019 <http://lawtrend.org>

связи с невозможностью его реализации, и в тоже время ставит под угрозу штрафных санкций некоммерческие организации.

Указ № 300 предусматривает узкий и закрытый перечень целей, на которые может идти безвозмездная (спонсорская) помощь. Наличие данного перечня в законодательстве противоречит принципу «свободы договора» гражданского законодательства. Нормативное закрепление целей, в рамках которых может оказываться безвозмездная помощь, существенным образом сузило возможности коммерческого сектора по оказанию поддержки некоммерческим организациям и их целевым группам. На наш взгляд, данный перечень целей является узким, не соответствующим тенденциям развития и потребностям современного общества, например, в нем отсутствуют такие важные цели, как образование и просвещение, защита животных, прав человека и т.п.

В соответствии с Указом № 300 существенным условием договора безвозмездной (спонсорской) помощи является указание видов товаров (работ, услуг), которые будут приобретены за счет безвозмездной (спонсорской) помощи. Данное положение не позволяет некоммерческим организациям при согласии двух сторон договора аккумулировать денежные средства, создавать резервный капитал и в дальнейшем его использовать на нужды организации.

Беларусское законодательство смешивает либо не дает определений понятиям, которые используются в отношении безвозмездно передаваемого некоммерческим организациям имущества. В то время как в соответствии со ст. 30 Закона Республики Беларусь от 17 июля 2018 г. № 130-3 «О нормативных правовых актах» определения терминов должны быть понятными и однозначными, излагаться лаконично, исключать возможность их различного толкования. Для обозначения одного и того же понятия используется один и тот же термин, а разные понятия обозначаются различными терминами. Вместе с тем, беларусское законодательство приравнивает спонсорство к безвозмездной помощи. Однако данные термины не могут являться синонимами, о чем свидетельствует и международная практика, и мнения юристов Беларуси. Например,

© Смолянок Ольга, Центр правовой трансформации, 2019 <http://lawtrend.org>

заслуженный юрист Беларуси В.В. Подгруша отмечает, что «в юриспруденции под спонсорством изначально понималось финансирование физическим либо юридическим лицом деятельности общественной организации (например, благотворительной, творческой, экологической и др.), проведения какого-либо мероприятия, сооружения объекта. Именно так одно из значений спонсора как лица, занимающегося такой деятельностью, раскрыто в Большом юридическом словаре (М.: ИНФРА. 1997. С.651). Практически аналогично раскрывается термин "спонсор" и в словаре современных понятий и терминов. Читаем: спонсор (от англ. sponsor - попечитель, покровитель, от лат. spondere - торжественно обещать) - организация, промышленное предприятие или частное лицо, финансирующее какое-либо мероприятие, вкладывающее свои средства в деятельность коллективов или отдельных лиц (см. Краткий словарь современных понятий и терминов. - 2-е изд. Сост. и общ. ред. В.А.Макаренко. М.: Республика, 1995. С.397). В отличие от дарения, основывающегося исключительно на безвозмездных началах и не предполагающего (под страхом недействительности) получение какой-либо оплаты либо иного встречного предоставления со стороны одаряемого, оказание спонсорской помощи увязывалось на практике с предоставлением спонсору возможности размещать свою рекламу во время проведения массовых мероприятий, финансируемых в том числе за счет средств, предоставленных указанным спонсором. В таких случаях говорить о безвозмездности спонсорской помощи весьма сложно. Между тем, Указ № 300, говоря о безвозмездной (спонсорской) помощи, использует фактически эти определения в качестве синонимов, что не во всех случаях оправдано»¹⁰. Исключение из «правила безвозмездности» предусматривает Закон Республики Беларусь от 10 мая 2007 г. № 225-З «О рекламе». Он определяет, что в социальной рекламе допускается упоминание об организациях и (или) индивидуальных предпринимателях, оказавших безвозмездную (спонсорскую) помощь на проведение рекламируемого мероприятия в сфере культуры, физической культуры и спорта, в число организаторов которого входят государственные органы. Указанное упоминание на телевидении

¹⁰ Подгруша В.В. Правовой «коридор» спонсорства. Понятие спонсорства. Белорусское законодательство. <http://www.lawbelarus.com/repub2008/sub16/text16930.htm>

© Смолянок Ольга, Центр правовой трансформации, 2019 <http://lawtrend.org>

должно быть выполнено в виде бегущей строки или методом наложения и содержать исключительно наименование или имя спонсора.

Наличие норм Указа № 300 тормозит и существенно осложняет развитие таких развивающихся в данное время во всем мире механизмов коллективного социального сотрудничества, как краудфандинг, социальное предпринимательство.

Проблемным моментом белорусского законодательства, регулирующего вопросы привлечения помощи внутри страны, является также отсутствие норм, стимулирующих оказание помощи некоммерческим организациям белорусскими юридическими лицами. В настоящее время в большинстве случаев коммерческие организации оказывают помощь некоммерческим организациям из своей чистой прибыли, т.е. средств, оставшихся после налогообложения. Законодательство Республики Беларусь в вопросе предоставления льгот для коммерческих организаций, поддерживающих некоммерческие организации, исходит, как и по многим другим вопросам, из наличия перечня категорий, а также конкретных организаций, при оказании помощи которым коммерческие организации имеют льготы. Вместе с тем, подход к предоставлению льгот в индивидуальном порядке нарушает принцип равенства сторон в гражданском обороте, установленный Гражданским кодексом Республики Беларусь. Так, в соответствии со ст. 181 Налогового кодекса Республики Беларусь от налогообложения налогом на прибыль освобождается прибыль (в размере не более 10 процентов валовой прибыли, определенной за налоговый период, в котором передается прибыль), переданная зарегистрированным на территории Республики Беларусь организациям для строительства объектов физкультурно-спортивного назначения, бюджетным организациям здравоохранения, образования, культуры, физической культуры и спорта, религиозным организациям, учреждениям социального обслуживания, а также общественным объединениям «Белорусское общество инвалидов», «Белорусское общество глухих», «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», «Республиканская ассоциация инвалидов-колясочников», «Белорусская ассоциация помощи детям-инвалидам и молодым инвалидам»,

Белорусскому детскому фонду, Белорусскому детскому хоспису, Белорусскому общественному объединению ветеранов, Белорусскому общественному объединению стомированных, Международному благотворительному фонду помощи детям «Шанс», Международному общественному объединению «Понимание», Белорусскому республиканскому общественному объединению инвалидов «Реабилитация», Международной общественной организации «SOS – Детские деревни», Белорусскому Обществу Красного Креста, общественному объединению «Белорусская ассоциация многодетных родителей», Международному общественному объединению «Взаимопонимание», унитарным предприятиям, собственниками имущества которых являются эти объединения, или использованная на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным организациям товары (выполненные работы, оказанные услуги), имущественные права.

Постановлением Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь от 28 февраля 2011 г. № 251/6 «Об утверждении мероприятий по реализации положений Директивы Президента Республики Беларусь от 31 декабря 2010 г. № 4» в рамках реализации положений данной директивы указано - признание утратившим силу Указа Президента Республики Беларусь от 1 июля 2005 г. № 300 «О предоставлении и использовании безвозмездной (спонсорской) помощи» в целях расширения благотворительной деятельности с сохранением (при необходимости) регулирования со стороны Совета Министров Республики Беларусь в отношении государственных организаций в случае безвозмездной передачи ими имущества иным лицам в виде благотворительной помощи. Ответственными исполнителями по данной работе назначены Министерство экономики, Министерство финансов и Министерство культуры Республики Беларусь. По данному плану указ должен был быть признан утратившим силу в III квартале 2011 г., однако он до сих пор продолжает действовать и никаких серьезных предпосылок его отмены в ближайшее время не предвидится.

Инициированный Министерством экономики в 2017 году процесс изменения законодательства, регулирующего вопросы безвозмездной (спонсорской) помощи, в том числе в консультациях с некоммерческими

организациями, до сих пор не получил свое развитие в виде реальных изменений в законодательстве¹¹.

Законодательство Республики Беларусь по вопросам привлечения некоммерческими организациями помощи из-за рубежа

Необходимо отметить, что 3 марта 2010 г. Указом Президента Республики Беларусь № 130 наша страна присоединилась к парижской декларации по повышению эффективности внешней помощи. Среди прочего в данной декларации отмечено, что повышение эффективности внешней помощи возможно и необходимо с использованием всех моделей предоставления помощи.

Беларусское законодательство оперирует двумя понятиями в отношении финансирования, поступающего из-за рубежа: иностранная безвозмездная помощь и международная техническая помощь. При этом четких критериев отнесения поступающего финансирования к иностранной или международной помощи в законодательстве не содержится. На практике в связи с этим возникают проблемы при определении процедуры регистрации поступающей помощи. Данная ситуация противоречит также Закону Республики Беларусь «О нормативных правовых актах в Республике Беларусь», согласно которому понятия, используемые в тексте нормативного правового акта, должны быть понятными и однозначными. В ответ на запрос Центра правовой трансформации Министерство экономики Республики Беларусь пояснило, что, основываясь на практике можно выделить несколько критериев разнесения иностранной безвозмездной и международной технической помощи, исходя из требований к осуществлению проектов, расходованию денежных средств:

а) для международной технической помощи требуется бóльший объем преференций для ее получателей и поставщиков товаров (работ и услуг) по

¹¹ Вместе с тем по имеющейся информации, в 2019 году Министерство экономики вернулось к разработке изменений в Указ № 300, разослав текст изменений для согласования заинтересованным государственным органам. К сожалению, этот процесс в настоящее время нигде не отражен публично.

проектам международной технической помощи, чем может быть получен для иностранной безвозмездной помощи в рамках Декрета № 5;

б) механизмы контроля со стороны донора международной технической помощи в отношении ее проектов носят более продолжительный характер. Многие доноры международной технической помощи могут осуществлять проверку документации проекта и правильности расходования средств в течение 3-7 лет после его завершения;

в) системы закупок в рамках иностранной безвозмездной помощи не регламентируются донором. В рамках международной технической помощи основные ее доноры требуют применение своих требований по закупкам и их проведению за счет этой помощи;

г) документы проектов международной технической помощи содержат списки приемлемых расходов ее получателей при реализации проектов такой помощи;

д) цели использования иностранной безвозмездной помощи, указываются в плане и подлежат согласованию с Департаментом. В рамках международной технической помощи, в документах проектов определяются цели и задачи проекта международной технической помощи.

В отношении средств, поступающих из-за рубежа, в последние годы в Беларуси явно оформился тренд, когда банки становятся своеобразным негосударственным регулятором, существенно ограничивающим доступ некоммерческих организаций к финансированию. В ряде случаев банки по собственной инициативе либо после консультаций с НКО-получателями отправляют назад жертвователям средства, полученные организациями из-за рубежа, в валюте, либо вызывающие сомнения в целевом предназначении. Существенное влияние на подобного рода практику оказала имплементация в белорусское законодательство норм Financial Action Task Force (FATF) - межправительственная организация, которая занимается выработкой мировых стандартов в сфере противодействия отмыванию преступных доходов и финансированию терроризма (ПОД/ФТ), а также осуществляет оценки соответствия национальных систем ПОД/ФТ этим стандартам. В

результате банки Беларуси были наделены полномочиями проверки банковских транзакций некоммерческих организаций на предмет соответствия их уставным целям (что явно превышает пределы допустимого вмешательства по рекомендациям FATF) и на них была возложена ответственность за возможные нарушения со стороны клиентов-некоммерческих организаций. Указанные обстоятельства еще более усложнили взаимоотношения некоммерческих организаций с банками, которые и ранее сложно было назвать дружелюбными: лишь немногие банки имеют специализированные продукты, кастомизированные под нужды некоммерческих организаций, нередки случаи разнобоя банковских практик в пределах одной банковской сетки в силу волонтаризма специалистов и начальников отделений.

Иностранная безвозмездная помощь

Денежные средства, а также товары (имущество), за исключением недвижимого имущества, находящегося за пределами Республики Беларусь, и имущественных прав, безвозмездно предоставляемые некоммерческим организациям в пользование, владение и (или) распоряжение иностранными государствами, международными и иностранными организациями, гражданами Республики Беларусь, постоянно проживающим за пределами Республики Беларусь, иностранными гражданами и лицами без гражданства, не имеющими разрешения на постоянное проживание в Республике Беларусь, а также иностранными анонимными жертвователями, белорусское законодательство определяет как иностранную безвозмездную помощь. Также к такой помощи относятся денежные средства, выделяемые иностранными учредителями для финансирования созданных ими учреждений Республики Беларусь, взносы иностранных учредителей (членов) некоммерческих организаций Республики Беларусь, беспроцентные займы. В связи с отсутствием упоминания понятия «электронные деньги» в законодательстве об иностранной безвозмездной помощи, Департамент по гуманитарной деятельности подготовил разъяснение законодательства по данному поводу. В соответствии с разъяснениями денежные средства,

поступающие на счет организаций путем погашения электронных денег, приобретенных иностранным гражданином (организацией), признаются иностранной безвозмездной помощью и подлежат регистрации в Департаменте в установленном законодательством порядке¹².

Основным нормативным актом, регулирующим вопросы получения и использования иностранной безвозмездной помощи, является Декрет Президента Республики Беларусь от 31 августа 2015 г. № 5 «Об иностранной безвозмездной помощи» (далее по тексту настоящего аналитического обзора – Декрет № 5).

Иностранная безвозмездная помощь, получаемая некоммерческими организациями, подлежит обязательной регистрации в Департаменте по гуманитарной деятельности Управления делами Президента Республики Беларусь. При этом законодательство не устанавливает минимальный размер иностранной помощи, которую некоммерческая организация может получать без регистрации. Декрет № 5 предусматривает необходимость регистрации каждой суммы иностранной помощи, полученной в рамках долгосрочных проектов, что не способствует их эффективной реализации. На практике это иногда приводит к ситуации, что некоторые получатели помощи сталкиваются с отказом в регистрации очередного транша в рамках проекта, при регистрации предыдущего. Отдельно законодательство регулирует возможность регистрации гуманитарных программ, которые согласуются с компетентными государственными органами и на не иницируются некоммерческими организациями.

Кроме того, в соответствии с действующим законодательством документы, необходимые для регистрации иностранной безвозмездной помощи, представляются в регистрирующий орган только после получения денежных средств на счет юридического лица. Данное положение порождает ряд проблем для некоммерческих организаций при отказе в регистрации иностранной безвозмездной помощи либо регистрации без освобождения от

¹² Сайт Департамента по гуманитарной деятельности <http://dha.gov.by/novosti/elektronnye-dengi/>
© Смолянок Ольга, Центр правовой трансформации, 2019 <http://lawtrend.org>

налоговых льгот, в частности, в связи с необходимостью возврата такой помощи.

Законодательством установлен узкий перечень целей, на которые может быть получена иностранная безвозмездная помощь. Помощь может быть получена на непоименованные в Декрете № 5 цели лишь по решению Управления делами Президента Республики Беларусь, а в отношении помощи в размере более 500 базовых величин по согласованию с Президентом Республики Беларусь. Данная норма также не способствует привлечению иностранных ресурсов в страну и противоречит, также, как и норма Указа № 300, положениям Гражданского кодекса, устанавливающим право физических и юридических лиц приобретать и осуществлять свои гражданские права своей волей и в своем интересе (свобода договора). Некоммерческие организации проходят процедуру государственной регистрации и могут осуществлять деятельность, указанную в их уставе до тех пор, пока эта деятельность не нарушает закон. Специальные разрешения могут требоваться лишь для предоставления определенных услуг в целях защиты здоровья, прав и интересов других лиц и этот вопрос решается существующим институтом лицензирования. Установление целей получения иностранной безвозмездной помощи делает затруднительным реализацию проектов, средства на которые привлекаются, в том числе из внутренних источников, в связи с тем, что цели получения иностранной безвозмездной и безвозмездной (спонсорской) помощи могут не совпадать. Решение о том, соответствует ли деятельность заявленной в законодательстве цели, может носить и часто носит субъективный характер. Кроме того, перечень целей, поименованных в действующем законодательстве об иностранной безвозмездной помощи, не соответствуют реальным потребностям современного общества. Среди целей получения иностранной помощи отсутствуют такие важные цели, как культура, пропаганда здорового образа жизни, нужды религиозных организаций и другое.

Проблемным моментом Декрета № 5 является также неточная и широкая формулировка в отношении отправителей иностранной безвозмездной помощи. Так, к отправителям иностранной безвозмездной

помощи относятся также граждане Республики Беларусь, постоянно проживающие за пределами Республики Беларусь. Вместе с тем, белорусское законодательство не дает четкого ответа на вопрос какие категории граждан относятся к гражданам, постоянно проживающим за пределами Республики Беларусь. В соответствии с Законом Республики Беларусь «О порядке выезда из Республики Беларусь и въезда в Республику Беларусь граждан Республики Беларусь» от 20 сентября 2009 года № 49-З постоянное проживание граждан за пределами Республики Беларусь оформляется путем выдачи паспорта гражданина Республики Беларусь для постоянного проживания за пределами Республики Беларусь и постановки на консульский учет граждан, постоянно проживающих за пределами Республики Беларусь. Таким образом, исходя из указанной нормы законодательства, можно предположить, что к постоянно проживающим за пределами Республики Беларусь гражданам можно отнести граждан, получивших паспорт гражданина Республики Беларусь для постоянного проживания за пределами Республики Беларусь и ставших на консульский учет граждан, постоянно проживающих за пределами Республики Беларусь. Если же иностранный гражданин либо лицо без гражданства, имеют разрешение на постоянное проживание на территории Республики Беларусь, пожертвование, сделанное от его имени в адрес некоммерческой организации, не будет относиться к иностранной безвозмездной помощи. Однако в связи с отсутствием в законодательстве четких определений непонятно разделяют ли такой подход к данному вопросу представители контролирующих органов¹³. Законодательство также относит к иностранной безвозмездной помощи взносы тех членов и учредителей, зарегистрированных в Беларуси некоммерческих организаций, которые постоянно не проживают в Республике Беларусь либо не являются белорусскими юридическими лицами. Данное положение ущемляет права членов одних некоммерческих организаций по сравнению с другими, в то время как, например, Закон Республики Беларусь «Об общественных объединениях» предусматривает принцип равноправия членов объединений. Также данное положение существенно затрудняет деятельность

¹³ В марте 2019 года Центр правовой трансформации подготовил и послал в Департамент по гуманитарной деятельности запрос по данному поводу.

общественных объединений, существующих за счет членских взносов и имеющих большое количество членов, в том числе белорусских граждан, постоянно не проживающих на территории Республики Беларусь.

Многие некоммерческие организации не могут обратиться за регистрацией иностранной безвозмездной помощи также в связи с наличием требований о предоставлении среди документов, необходимых для регистрации помощи, заключения компетентного органа о согласовании целей использования помощи и (или) целесообразности ее освобождения от налогов, сборов (пошлин)¹⁴. При этом заключение необходимо представлять при регистрации каждого транша, полученного в рамках одного проекта. При получении заключений некоммерческими организациями также возникает ряд проблем:

1) государственные органы не готовы предоставлять подобные заключения либо брать на себя ответственность и ходатайствовать об освобождении помощи от налогов;

2) законодательство не содержит механизмов понуждения государственных органов к выдаче заключений и также взаимодействия Департамента по гуманитарной деятельности и компетентных государственных органов по вопросам выдачи заключений;

3) государственные органы могут быть субъективны при оценке целесообразности получаемой помощи;

4) государственные органы зачастую требуют внесения корректировок в проект, в том числе цели получения помощи;

5) некоммерческие организации могут сотрудничать с одними государственными органами и не сотрудничать с другими органами, которые, согласно законодательству, должны выдать им соответствующее заключение.

При регистрации иностранной безвозмездной помощи некоммерческие организации могут столкнуться с проблемой отсутствия принятия решения о

¹⁴ Уровень органа (республиканский орган власти, облисполком, райисполком) ставится в зависимость от размера полученной помощи и территории ее использования.

регистрации помощи в течение длительного времени. Иногда возникают ситуации, когда решение о регистрации помощи выносится уже после фактического окончания реализации проекта в соответствии с документами, подписанными с отправителем помощи. Данная проблема связана в том числе с отсутствием четко установленных сроков регистрации иностранной безвозмездной помощи в законодательстве. Законодательством установлены сроки регистрации иностранной безвозмездной помощи в случае, если организация не претендует на освобождение данной помощи от налогов либо не требуется дополнительного согласования целей ее использования. Такая помощь в соответствии с законодательством подлежит регистрации в срок до 10 рабочих дней. В отношении помощи, претендующей на освобождение от налогов и сборов либо требующей дополнительного согласования целей ее использования, в тексте Положения не определены точные сроки ее регистрации. Установлено, что срок регистрации составляет 5 рабочих дней, следующих за днем согласования президентом цели использования и/или ее освобождения от налогов и сборов. В тоже время сроки согласования конкретно не определены. Закон Республики Беларусь от 28 октября 2008 г. № 433-З «Об основах административных процедур» устанавливает, что срок осуществления административной процедуры не может превышать пятнадцати дней, а в случае направления уполномоченным органом запроса в другие государственные органы, иные организации – одного месяца, если иной срок не предусмотрен законодательными актами, постановлениями Совета Министров Республики Беларусь. С одной стороны, регистрация помощи, претендующей на освобождение от налогов и сборов либо требующей дополнительного согласования целей ее использования должна осуществляться в срок, установленный данным законом. С другой стороны, норму, изложенную непосредственно в законодательстве об иностранной безвозмездной помощи, можно рассматривать как иной срок, установленный законодательным актом, который в тоже время не определен конкретно

Не допускается использование некоммерческими организациями – получателями в течение календарного года более 20 процентов помощи в виде денежных средств, освобожденной от налогов, на оплату труда работников, выполняющих организационно-распорядительные или

© Смолянко Ольга, Центр правовой трансформации, 2019 <http://lawtrend.org>

административно-хозяйственные функции, данных получателей. Данное ограничение распространяется только на работников организации, при этом данные работники должны выполнять в организации организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции. При этом работниками являются лица, состоящие с организацией в трудовых отношениях, лица, выполняющие работу на условиях гражданско-правовых договоров к работникам, не относятся. Законодательно закрепленного понятия организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции применительно к данным правоотношениям нет. В соответствии с Заключением Конституционного Суда Республики Беларусь от 12 ноября 2001 г. № 3–129/2001 выполнение организационно-распорядительных либо административно-хозяйственных обязанностей связано с выполнением юридически значимых действий, однако выполнение последних выступает и как самостоятельное основание для отнесения того или иного работника, не наделенного организационно-распорядительными либо административно-хозяйственными полномочиями, к категории должностных лиц. Юридически значимыми признаются такие действия, в результате которых наступают или могут наступить правовые последствия в виде возникновения, изменения или прекращения правоотношений.

Разъяснение по данному вопросу опубликовано также на сайте Департамента по гуманитарной деятельности¹⁵. В соответствии с данным разъяснением, к работникам, выполняющим организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции, следует относить лиц, состоящих в трудовых отношениях с нанимателем на основании заключенного трудового договора (статья 1 Трудового кодекса Республики Беларусь) и занимающих должности, связанные с осуществлением, в частности, руководства деятельностью организации, ее структурных подразделений, расстановки и подбора кадров, организации труда работников (организационно-распорядительные функции) или полномочий

¹⁵ Сайт Департамента по гуманитарной деятельности. Доступно через: <http://dha.gov.by/novosti/primenenie-normy-punkta-57-polozheniya-o-poryadke-polucheniya-uchyota-registracii-ispolzovaniya-inostrannoj-bezvozmezdnoj-pomoshhi/>

по управлению и распоряжению имуществом и денежными средствами, учета и контроля за отпуском и реализацией материальных ценностей (административно-хозяйственные функции). В соответствии со статьей 19 Трудового кодекса Республики Беларусь трудовой договор обязательно должен содержать указание на трудовую функцию (работа по одной или нескольким профессиям, специальностям, должностям с указанием квалификации в соответствии со штатным расписанием нанимателя, функциональными обязанностями, должностной инструкцией). Наименование профессий, должностей, специальностей должно соответствовать квалификационным справочникам, утвержденным в установленном порядке.

В соответствии с разъяснениями Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь при отнесении должностей служащих к категориям «руководители», «специалисты», «другие служащие» необходимо руководствоваться общегосударственным классификатором Республики Беларусь ОКРБ 006-2009 «Профессии рабочих и должности служащих», утвержденным постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 22 октября 2009 г. № 125, Единым квалификационным справочником должностей служащих (ЕКСД), общие положения которого утверждены постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 2 января 2012 г. № 1, а также квалификационными характеристиками конкретных должностей служащих, которые содержатся в соответствующих выпусках ЕКСД.

В случае нарушения требования о направлении не более 20 процентов помощи в виде денежных средств, освобожденной от налогов, на оплату труда работников, выполняющих организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции, некоммерческих организаций-получателей налоги уплачиваются (взыскиваются) в соответствии с законодательством.

Отдельная проблема законодательства об иностранной безвозмездной помощи – использование денежных средств, а особенно имущества, оставшегося после реализации проекта. Законодательства не определяет хотя

бы минимальной суммы денежных средств, которая может быть распределена в плане использования, без дополнительного согласования с Департаментом по гуманитарной деятельности. Законодательство устанавливает, что имущество, полученное в качестве помощи, а также приобретенное за счет средств помощи, с даты согласования цели использования которого прошло более 5 лет, при невозможности его дальнейшего использования по целевому назначению в соответствии с планом, согласованным Департаментом по гуманитарной деятельности, используется получателями на другие цели, согласованные этим департаментом. При этом не определяется, как долго после получения имущества необходимо согласовывать новые цели использования, о каком имуществе идет речь: основных средствах либо любом приобретенном имуществе, в том числе малоценном.

При получении иностранной безвозмездной помощи самыми болезненными и проблемными вопросами являются вопросы налогообложения этой помощи. В отличие от помощи, получаемой от «резидентов», иностранная безвозмездная помощь не освобождается от налогообложения налогом на прибыль (налогом при упрощенной системе налогообложения) автоматически. Иностранная безвозмездная помощь, полученная юридическими лицами, освобождается от таможенных сборов за совершение таможенных операций в отношении помощи, таможенных пошлин (кроме подакцизных товаров), налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на прибыль, налога при упрощенной системе налогообложения, единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции и подоходного налога с физических лиц, подлежащих уплате ее получателям, Управлением делами Президента Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь. При этом решение об освобождении такой помощи от налогов и сборов может быть принято только при наличии заключения компетентного органа, в котором указывается от каких конкретно налогов компетентный орган просит освободить данную помощь. В настоящее время при регистрации иностранной безвозмездной помощи преимущественно освобождается от обложения налогом на прибыль (налогом при упрощенной системе налогообложения) часть полученной

безвозмездной помощи, помощь, получаемая на общехозяйственные расходы организации, как правило, такому освобождению не подлежит.

В 2017 году, без изменения норм законодательства, Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь и Департамент по гуманитарной деятельности издали несколько разъяснений относительно налогообложения иностранной безвозмездной помощи, меняющие подходы к ее налогообложению. Так, в своем письме от 8 января 2018 г. Министерство по налогам и сборам подчеркнуло, что объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, включая обороты по безвозмездной передаче товаров (работ, услуг), имущественных прав. При этом безвозмездной передачей товаров (работ, услуг), имущественных прав признаются передача товаров (работ, услуг), имущественных прав без оплаты и освобождение от обязанности их оплаты. Таким образом, безвозмездная передача малообеспеченным гражданам, гражданам, нуждающимся в поддержке государства, лицам, которые в силу своих физических особенностей, особенностей психофизического развития и иных обстоятельств не могут самостоятельно реализовать свои права и законные интересы, товаров, приобретенных за счет средств иностранной безвозмездной помощи, а также за счет благотворительных средств юридических и физических лиц Республики Беларусь является объектом обложения налогом на добавленную стоимость. При этом в письме не разъяснен порядок налогообложения НДС работ и услуг, безвозмездно передаваемых некоммерческими организациями другим лицам (получателям помощи) и это вносит непонимание порядка такого налогообложения некоммерческими организациями¹⁶. Необходимо также учитывать, что в соответствии со ст. 131 Налогового кодекса плательщики обязаны создать электронные счета-фактуры, как по оборотам при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, признаваемым объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, так и по оборотам по реализации

¹⁶Разъяснение можно найти на сайте Департамента по гуманитарной деятельности по ссылке <http://dha.gov.by/novosti/poryadok-ischisleniya-naloga-na-dobavlennoyu-stoimost-pri-bezvozmezdnj-peredache-tovarov-poluchennyx-v-kachestve-inostranoj-bezvozmezdnj-pomoshhi/>

товаров (работ, услуг), имущественных прав, не признаваемым объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, но подлежащим отражению в налоговой декларации (расчете) по налогу на добавленную стоимость.

В письме Департамента по гуманитарной деятельности, подготовленном совместно с Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь от 8 сентября 2017 г. № 03/4533/3-2-7/5530, отмечается, что полученные физическими лицами на безвозмездной основе товары, (работы, услуги), приобретенные у третьих лиц (оплаченные третьим лицам) некоммерческими организациями за счет денежных средств, зарегистрированных в качестве иностранной безвозмездной помощи, признаются для этих физических лиц-получателей таких товаров (работ, услуг) объектом налогообложения подоходным налогом¹⁷.

Как уже отмечалось в настоящем аналитическом обзоре, на практике Департамент по гуманитарной деятельности, как правило, не освобождает от обложения налогом на прибыль часть средств по проекту, которые относятся к административным расходам организации. Вместе с тем, исходя из данной ситуации, Министерство по налогам и сборам разъяснило, что суммы фактически понесенных расходов, необходимых для осуществления деятельности организации и непосредственно не связанных с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, понесенные при отсутствии предпринимательской деятельности и покрываемые в этой связи за счет средств иностранной безвозмездной помощи, могут быть отражены в составе внереализационных расходов с учетом общих ограничений, вытекающих из требований Налогового кодекса. Таким образом, расходы общественных, религиозных и иных некоммерческих организаций, покрываемые за счет средств иностранной безвозмездной помощи и необходимые для осуществления уставной деятельности данных организаций, могут быть учтены при налогообложении, если такие расходы не связаны с производством и реализацией товаров (работ, услуг),

¹⁷Письмо можно найти на сайте Департамента о гуманитарной деятельности по ссылке <http://dha.gov.by/osvobozhdenie-ot-podoxodnogo-naloga/>

имущественных прав и источником покрытия данных расходов не являются членские взносы либо иные подобные средства, ранее не включенные в состав объекта налогообложения¹⁸.

Необходимо подчеркнуть, что наличие действующего в настоящее время законодательства об иностранной безвозмездной помощи препятствует развитию современных механизмов привлечения помощи некоммерческими организациями, тех же краудфандинговых платформ. В связи с наличием норм о необходимости регистрации каждого полученного независимо от суммы платежа многие некоммерческие организации по договоренности с банком блокируют возможность поступления на счет некоммерческой организации средств с иностранных банковских карточек.

Проблемным моментом на практике являются постоянно меняющиеся требования со стороны чиновников Департамента по гуманитарной деятельности в отношении документов, подаваемых для регистрации иностранной безвозмездной помощи.

Как и в отношении иностранной безвозмездной помощи, в 2017 году со стороны государственных органов, в данном случае Департамента по гуманитарной деятельности, был инициирован процесс изменения Декрета № 5. На сайте Департамента по гуманитарной деятельности с целью получения предложений от всех заинтересованных субъектов был опубликован проект изменений в Декрет № 5. Однако в 2018 году этот процесс также не нашел своего продолжения¹⁹.

Международная техническая помощь

Понятие «международная техническая помощь» введено в белорусское законодательство Указом Президента Республики Беларусь от 22 октября 2003

¹⁸ Полный текст разъяснений смотрите на сайте Департамента по гуманитарной деятельности <http://dha.gov.by/chasto-zadavaemye-voprosy/razyasneniya-o-vklyuchenii-v-sostav-vnerealizacionnyx-rasxodov-pri-ischislenii-naloga-na-pribyl-obshhexozyajstvennyx-rasxodov-obshhestvennyx-religioznyx-i-inyx-nekommercheskix-organizacij/>

¹⁹ По имеющейся информации, в 2019 году Департамент по гуманитарной деятельности возобновил работу над изменением законодательства об иностранной безвозмездной помощи: вновь подготовленный нормативный акт был разослан заинтересованным государственным органам для получения согласования.
© Смолянок Ольга, Центр правовой трансформации, 2019 <http://lawtrend.org>

г. № 460 «О международной технической помощи, предоставляемой Республике Беларусь». Этот и еще целый ряд иных нормативных актов регулируют вопросы получения, регистрации, налогообложения международной технической помощи.

В соответствии с законодательством международная техническая помощь - один из видов помощи, безвозмездно предоставляемой Республике Беларусь донорами международной технической помощи для оказания поддержки в социальных и экономических преобразованиях, охране окружающей среды, ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, развитию инфраструктуры путем проведения исследований, обучения, обмена специалистами, аспирантами и студентами, передачи опыта и технологий, денежных средств, поставки оборудования и других товаров (имущества) по одобренным проектам (программам) международной технической помощи, а также в форме организации и (или) проведения семинаров, конференций, иных общественных обсуждений.

Донорами международной технической помощи являются при этом иностранное государство (его административно-территориальная единица), международная организация, их представительства, либо уполномоченные этими государством и организацией субъекты права, предоставляющие международную техническую помощь. Получатель международной технической помощи – Республика Беларусь или ее административно-территориальная единица в лице государственных органов, юридические лица и граждане Республики Беларусь, которые получают международную техническую помощь или в пользу которых реализуются проекты (программы) международной технической помощи. Получатели международной технической помощи осуществляют подготовку проекта совместно с донорами международной технической помощи с учетом их требований.

В 2015 году белорусское законодательство о международной технической помощи претерпело значительные изменения. Однако, в отличие от Декрета № 5, ещё в большей степени ухудшившим ситуацию с регистрацией и использованием иностранной безвозмездной помощи,

законодательство о международной технической помощи, несмотря на целый ряд его недостатков, изменилось в лучшую сторону. В первую очередь, такое улучшение связано с возможностью внесения перечня товаров (имущества, в том числе денежных средств), работ и услуг в Министерство экономики, в том числе измененного, на любой стадии: одновременно с документами, направляемыми для одобрения и регистрации проекта; в ходе реализации проекта; не позднее 40 дней с даты истечения срока реализации проекта, на который он зарегистрирован.

Беларусское законодательство устанавливает обязательность прохождения процедуры одобрения и регистрации проекта (программы) международной помощи до начала реализации в Министерстве экономики Республики Беларусь. Процедура одобрения и регистрации проекта может занять достаточно длительный срок (ориентировочно 2-3 месяца и более, за исключением проектов, включенных в список планируемых к реализации в рамках одобренных программ доноров), соответственно, этот срок необходимо иметь в виду при заключении соглашения с донором и планировании графика мероприятий проекта.

В соответствии с законодательством не признаются объектами налогообложения, получаемые в рамках международной технической помощи:

- товары, ввозимые на территорию Республики Беларусь, приобретенные за счет и (или) получаемые (полученные) в качестве международной технической помощи для использования в целях, определенных проектом (программой) международной технической помощи, – по налогу на добавленную стоимость, акцизам, таможенным пошлинам;

- денежные средства, в том числе в иностранной валюте, иное имущество (включая относимое к основным фондам, товарно-материальным ценностям и нематериальным активам), полученные в качестве международной технической помощи, – по налогу на прибыль;

- обороты по реализации на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), поставляемых, передаваемых (выполняемых, оказываемых)

поставщиком товаров (работ, услуг) проекта (программы) международной технической помощи и (или) получателем международной технической помощи для ее осуществления, а также обороты по их дальнейшей безвозмездной передаче в соответствии с целями и задачами проектов (программ) международной технической помощи, – по налогу на добавленную стоимость, местным налогам и сборам;

- имущество, приобретенное за счет или полученное в виде международной технической помощи для непосредственного осуществления такой помощи, – по налогу на недвижимость на срок его использования в данных целях;

- доходы, получаемые физическими лицами из средств международной технической помощи, – по подоходному налогу с физических лиц.

Для того, чтобы использовать налоговые льготы, льготы по уплате таможенных пошлин, акцизов помимо одобрения и регистрации проекта (программы) необходимо наличие перечня товаров (имущества, в том числе денежных средств), работ и услуг, представляемых для реализации проекта. Перечень является документом, подтверждающим налоговым органам и таможенному комитету отнесение товаров, работ, услуг к товарам, работам и услугам, представляемых для осуществления проектов (программ) международной технической помощи. Перечни одобряются решением Комиссии по вопросам международного технического сотрудничества при Совете Министров Республики Беларусь.

Обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения и отчисления на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний не признаются налогами в Республике Беларусь и не подлежат льготированию, за исключением случаев реализации проектов (программ) международной технической помощи в рамках международных договоров с донорами, предусматривающими льготирование по начислению указанных страховых взносов, а также случаях прямо предусмотренных в законодательстве Республики Беларусь.

Так, Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 21 марта 2017 г. № 209 внесены изменения и дополнения в некоторые нормативные акты, регулирующие вопросы государственного социального страхования. Перечень выплат, по которым не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в том числе по профессиональному пенсионному страхованию, в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие "Белгосстрах" дополнен денежными выплатами за счет средств международной технической помощи Европейского союза, производимые работающим гражданам, участвующим в реализации программ и проектов международной технической помощи Европейского союза.

Основными проблемами при получении и регистрации международной технической помощи являются:

- неточность понятия «международная техническая помощь»;
- долгие сроки регистрации;
- отказы в регистрации международной технической помощи.

В соответствии с законодательством в Беларуси для координации взаимодействия получателей и доноров международной технической помощи по вопросам привлечения и использования международной технической помощи, повышения эффективности реализации проектов (программ) международной технической помощи при Комиссии создан Координационный совет. Основными задачами данного Координационного совета являются:

- представление донорам международной технической помощи приоритетных направлений привлечения международной технической помощи;
- анализ и обобщение факторов, влияющих на объем международной технической помощи, и подготовка предложений о создании

организационных, правовых, экономических и информационных условий, способствующих активизации международного технического сотрудничества;

- подготовка предложений по проектам (программам) международной технической помощи;

- мониторинг и анализ эффективности международной технической помощи.

Координационный совет формируется из белорусской части, в которую включаются представители республиканских органов государственного управления и общественных объединений Республики Беларусь, и части доноров международной технической помощи, в которую включаются представители международных организаций и иностранных государств. Каждую часть Координационного совета возглавляет сопредседатель. В соответствии с законодательством заседания Координационного совета проводятся по мере необходимости, но не реже одного раза в год. В состав Координационного совета включены также представители и независимых некоммерческих организаций, например, представитель Белорусского Хельсинкского Комитета. Данный совет мог бы потенциально стать хорошим инструментом взаимодействия трех субъектов: государства, гражданского общества и доноров. Однако на практике в настоящее время этот совет не работает: информации о нем нет в публичном пространстве, несмотря на то, что он был создан в 2015 году, его заседание собиралось один раз.

На основании проведенного анализа законодательства и практики правоприменения можно сделать вывод о необходимости полного пересмотра системы в отношении доступа некоммерческих организаций к безвозмездной помощи, начиная от необходимости приведения к единообразию и точности терминов в этой сфере, заканчивая отменой целей получения безвозмездной внутренней помощи и регистрации иностранной помощи.