

### **Как предоставляемые правительством налоговые льготы могут укрепить общества Красного Креста и Красного Полумесяца**

**Винсент Бернар<sup>1</sup>**

Принимая те или иные законы, правительство может существенным образом способствовать тому, чтобы общество Красного Креста или Красного Полумесяца было в состоянии приходить на помощь наиболее уязвимым лицам как внутри страны, так и за ее пределами.

Существует целый ряд мер, которые могут быть приняты правительством в целях оказания содействия национальному обществу, выполняющему роль вспомогательного органа при решении проблем гуманитарного характера. Одним из весьма ощутимых способов оказания поддержки национальному обществу со стороны органов государственной власти является предоставление определенных налоговых льгот.

Имея, конечно, возможность непосредственно выделять денежные средства обществу Красного Креста и Красного Полумесяца, правительство также может устанавливать законодательные рамки, облегчающие национальному обществу изыскание других средств для выполнения своей работы. Такое позитивное законодательство может стимулировать пожертвования со стороны частных лиц и организаций в пользу национального общества и способствовать развитию его возможностей более эффективно осуществлять программы и предоставлять услуги, которые будут лучше профинансированы.

Общества Красного Креста и Красного Полумесяца являются национальными организациями, подчиняющимися законам своих стран. Совокупность законодательных актов и нормативных документов, составляющих налоговое законодательство страны, касается всех источников дохода национального общества, а также поставок товаров (например, пожертвований со стороны частных лиц или компаний), прибыли, полученной в результате проведения различных мероприятий или лотерей, и медицинских материалов, переданных иностранными донорами. Государственное налоговое законодательство касается и расходов на разные цели: телефонные переговоры, приобретение

---

<sup>1</sup> Исследование выполнено по поручению Секретариата Международной Федерации обществ Красного Креста и Красного Полумесяца. В тексте автор выражает собственную точку зрения, которая может не совпадать с мнением Федерации или ее Секретариата.

машины «скорой помощи» или же оплата работы сотрудников. Все планомерно проводимые национальным обществом операции регулируются соответствующими налоговыми положениями, действующими на территории страны. Важно знать о существовании этих положений и о том, в какой степени они распространяются на операции, проводимые национальным обществом, и как они влияют на его финансовое положение. Важно также знать об исключениях, допускаемых этими положениями, и имеющихся возможностях получить льготы.

Некоторые страны, например, допускают освобождение от уплаты налогов и подобных сборов, обычно по причинам социального или экономического характера, но только для определенных категорий налогоплательщиков. Предоставляемые привилегии фигурируют под разными наименованиями — либо как налоговые льготы, либо как полное или временное освобождение от налогообложения. Эти подчас «невидимые» налоговые льготы могут стать существенным источником сбережений.

Правительства многих стран предоставляют эти привилегии Красному Кресту и Красному Полумесяцу, будучи уверены, что такой способ поддержки программ и финансирования национального общества полностью отвечает их собственным интересам и интересам широкой публики.

Большинство обществ Красного Креста и Красного Полумесяца пользуются теми или иными налоговыми привилегиями и льготами. Некоторым обществам, однако, предоставляется лишь частичное освобождение от уплаты налогов, другим же приходится платить подоходный налог, что ложится тяжким бременем на бюджет национального общества и мешает ему выполнять свою миссию. Некоторым национальным обществам приходится переживать налоговые реформы, которые ставят под угрозу те преимущества, которыми они пользуются. Органы государственной власти некоторых стран находятся в неведении относительно предоставляемых другими странами налоговых освобождений. Даже в случае, когда правительство готово предоставить налоговые льготы, может случиться так, что национальное общество, не разбирающееся в финансовом законодательстве, будет платить лишние налоги.

Многим обществам Красного Креста и Красного Полумесяца нелегко найти достаточно средств для финансирования деятельности, которую они хотели бы осуществить. Увеличение масштабов деятельности, осуществляемой национальным обществом, и ее разнообразие приводит к росту связанных с этим затрат, которые не всегда удается покрыть за счет дополнительных средств, получаемых от традиционных доноров. Требуются новые подходы к сбору денежных средств и экономии денег, в том числе необходимо использовать преимущества, вытекающие из особых взаимоотношений национального общества и правительства его страны.

Каждому национальному обществу необходимо иметь ясное представление о действующих в стране правилах освобождения от налогообложения. Важно проверить, в полной ли мере извлекается выгода из ряда предоставляемых налоговых освобождений и прочих налоговых льгот. Речь идет не об

уклонении от уплаты налогов, а о вполне законных правах, которыми пользуется Красный Крест и Красный Полумесяц. В некоторых случаях этот источник получения дополнительного дохода оказывается более доступным, нежели поиск дотаций.

Лучше всего, если положение об освобождении национального общества от налогообложения четко сформулировано в юридическом документе. Пожалуй, наиболее подходящим для этого документом является парламентский акт, хотя во многих, особенно африканских, странах налоговые ведомства выдают письма, предоставляющие право на освобождение от конкретных налогов. Эти письма должны представляться национальным обществом в налоговые органы при каждом новом обращении с запросом об освобождении от налогов или о возмещении выплаченной суммы.

В основе настоящей работы лежит анализ налоговых законодательств различных правовых систем и географических регионов. Это исследование было выполнено в сотрудничестве со многими национальными обществами и региональными делегациями Федерации<sup>1</sup>. В данной работе описываются меры юридического характера, которые касаются финансов национального общества, то есть меры, имеющие отношение к четырем традиционным источникам его финансирования (пожертвованиям, членским взносам, поступлениям из государственного бюджета, доходам предприятий и организаций Красного Креста), а также к расходам и затратам. Рассмотрению подверглись лишь те юридические документы — законодательные акты, указы и другие постановления, — которые применимы к национальным обществам. В работе не были исследованы специальные или краткосрочные дотации, а также практика, основанная не на правовых нормах, а на традиции.

В первой части работы дается анализ того, каким образом освобождение от налогов может помочь национальным обществам.

Во второй части определяются различные налоговые льготы и привилегии, которыми пользуются национальные общества, а также описываются общие, специальные и даже новые виды договоренностей с правительствами. Предлагаемый перечень не является исчерпывающим, однако смею надеяться, что он даст представление о льготах, которые получают национальные общества, и подтолкнет те из них, которые не имеют подобных преимуществ, к изучению существующих возможностей увеличения своих доходов и, соответственно, улучшения качества оказываемых услуг.

---

<sup>1</sup> Национальные общества, ответившие на запрос, или те, информация о которых была получена через делегации Федерации: Австрия, Бельгия, Болгария, Боливия, Буркина-Фасо, Великобритания, Венгрия, Германия, Грузия, Дания, Зимбабве, Ирландия, Испания, Казахстан, Кот-д'Ивуар, Люксембург, Мальта, Мексика, Парагвай, Португалия, Российская Федерация, Свазиленд, Сенегал, США, Уругвай, Франция, Чили, Швейцария, Швеция, ЮАР и Япония.

## **Часть I**

### **Национальное общество и освобождение от налогообложения**

Международное право предписывает правительствам вносить определенный вклад в развитие обществ Красного Креста и Красного Полумесяца. Один из способов выполнения правительствами этого международного обязательства заключается в освобождении общества от уплаты налогов. Национальные общества, как и их доноры, пользуются правом на различные формы освобождения от государственных налогов, предусматриваемые в различных правовых системах.

#### **Основания для освобождения от налогов**

Общества Красного Креста и Красного Полумесяца находятся в государственной исключительной компетенции.

Статья 2 Устава Движения<sup>1</sup> предусматривает, что «каждое государство содействует созданию на своей территории Национального общества и способствует его развитию» и, далее, что «государства уважают приверженность всех составных частей Движения основополагающим принципам»;

Статья 3 описывает характер и функции обществ Красного Креста и Красного Полумесяца. Среди прочего в ней говорится, что национальные общества должны поддерживать государство в решении им гуманитарных задач в соответствии с потребностями населения;

Статья 4 постановляет, что для того, чтобы получить признание Международного Комитета Красного Креста (МККК) и быть, соответственно, принятым в Федерацию, национальное общество, подающее заявление о вступлении, должно быть официально признано правительством своей страны.

В соответствии с Женевскими конвенциями 1949 г. и Уставом Движения каждое национальное общество, прежде чем оно сможет приступить к выполнению своих функций, должно быть признано парламентским или подобным ему юридическим актом. Каждое правительство тем самым признает, что учрежденное на территории государства общество Красного Креста или Красного Полумесяца служит в качестве вспомогательного органа государственной власти при выполнении ею определенных гуманитарных задач. В этом отношении общества Красного Креста и Красного Полумесяца отличаются от других некоммерческих организаций. В частности, при том, что их деятельность регулируется государственным законодательством, они одновременно несут особую ответственность по международному гуманитарному праву. Во многих статьях Женевских конвенций содержится четкая ссылка на национальные общества и их задачи. Эти задачи состоят, в частности, в следующем:

— выполнять роль вспомогательных органов правительства своей страны в ходе вооруженных конфликтов и в мирное время;

---

<sup>1</sup> Принят на XXV Международной конференции Красного Креста в Женеве в октябре 1986 г.

- участвовать в оказании гуманитарной помощи на международном уровне в случае катастрофы или стихийного бедствия;
- оказывать медицинскую и социальную помощь наиболее уязвимым слоям населения.

Государства, ратифицировавшие Женевские конвенции и Дополнительные протоколы, признают четко выраженные правовые нормы, касающиеся национальных обществ<sup>1</sup>, которые включают также признание эмблем красного креста и красного полумесяца в мирное время. Таким образом, определенные права национальных обществ непосредственно вытекают из международного права<sup>2</sup>.

И хотя национальные общества обладают некоторыми уникальными чертами, они оказывают общественно полезные услуги наравне с другими НПО. Когда различные группы объединяются для работы в благотворительных целях, правительства обычно оказывают поддержку их деятельности. Признавая, что их работа осуществляется в общественных интересах, законодательство предоставляет налоговые привилегии в целях поощрения пожертвований на благотворительные цели. При том, что освобождение от налогообложения национальных обществ является крайне важным для формирования их дохода, поощрение индивидуальных и коллективных доноров с помощью предоставления им налоговых льгот играет в этом также важную роль.

Во-первых, налоговые льготы представляют собой косвенные вклады в бюджет национального общества. Они столь же важны, сколь и непосредственные дотации, оплата услуг и пожертвования на благотворительные цели<sup>3</sup>. Чем меньше средств национального общества уходит на уплату налогов, тем больше их высвобождается для работы в интересах общества. Освобождение от налогов в особенности уместно в случае правительственных субсидий<sup>4</sup> (будь то ежегодные или специальные дотации, как, например, те, которые выделяются для проведения той или иной операции по оказанию помощи в случае стихийного бедствия или катастрофы) и договоренностей о «возмещении затрат», в соответствии с которыми правительство оплачивает расходы на общественнополезные услуги (такие, как сбор крови), предоставляемые силами национального

---

<sup>1</sup> См., например, статью 1, пункт 1, Закона о защите Австрийского Красного Креста: «Австрийский Красный Крест является признанным на территории Австрийской республики Национальным обществом Красного Креста; в этом качестве он уполномочен выполнять в мирное и военное время задачи, возложенные на Национальные общества Красного Креста Женевскими конвенциями о защите жертв войны от 12 августа 1949 г., Federal law Gazette № 155/1953, и решениями Международной конференции Красного Креста».

<sup>2</sup> См., например, Акт № VI Палаты представителей парламента Мальты, заседание № 25, 10 июня 1992 г. «о принятии положения о признании Мальтийского общества Красного Креста и о связанных с этим вопросах», раздел 4(1), в котором говорится: «В соответствии с конвенциями, перечисленными во втором приложении к данному Акту (Женевские конвенции и Дополнительные протоколы), Общество должно обладать правом использовать эмблему Красного Креста на белом фоне, образованную путем обратного расположения цветов флага Швейцарской Конфедерации» (курсив автора).

<sup>3</sup> «Raising money from government». *Directory of Social Change Publication*, Michael Norton (ed.), London, 1980, p. viii.

<sup>4</sup> Правительство Мальты, например, ежегодно выделяет Мальтийскому Красному Кресту субсидию. Полные ставки машинистки и курьера, а также частичная ставка администратора оплачиваются правительством (источник: Мальтийский Красный Крест).

общества. Выделение денежных средств национальному обществу и одновременное взимание с него налогов имеет мало смысла<sup>1</sup>.

Во-вторых, взимаемые налоги служат для финансирования таких областей, как здравоохранение, оборона, обеспечение правопорядка и образование, то есть тех, обеспечение которых традиционно рассматривается в качестве обязанности государства. Забота о наиболее уязвимых лицах также входит в число этих обязанностей<sup>2</sup>. В связи с этим национальные общества частично или полностью освобождаются от налогообложения благодаря той роли, которую они выполняют, оказывая помощь правительству. Если сфера деятельности государства совпадает со сферой деятельности национального общества и при этом последнее не освобождено от налогов, то в этом случае национальное общество помогает профинансировать действия, предпринимаемые государством в интересах наиболее уязвимых слоев населения. Не имеет большого смысла взимать налоги с национального общества с тем, чтобы профинансировать предоставление тех коммунальных услуг, которые национальное общество за счет добровольных пожертвований может обеспечить при меньших затратах, нежели правительство.

В-третьих, в отдельных странах налоги, которыми облагаются личные состояния, доходы корпораций и отдельные лица, наряду с прогрессивным подоходным налогом (имеется в виду система, когда налоговая ставка растет одновременно с доходом), предназначены для перераспределения богатств. Однако национальные общества обычно освобождаются от прогрессивного налога, поскольку их работа имеет своей целью облегчение человеческих страданий и смягчение последствий нищеты, а не получение прибыли. Поскольку национальные общества являются некоммерческими организациями, уровень их налогообложения не должен быть таким же, как уровень налогообложения коммерческих предприятий.

Таким образом, правительства освобождают от налогов и предоставляют льготы обществам Красного Креста и Красного Полумесяца, так как они работают не ради получения прибыли и признаны в качестве вспомогательных органов государственной власти в сфере гуманитарной помощи<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> См., например, статью 3 швейцарского *Arrêté fédéral (Федеральное постановление) «concernant la Croix-Rouge suisse»* от 13 июня 1951 г., которое предоставляет обществу Красного Креста как финансовую поддержку, так и освобождение от налогов. *Arrêté fédéral* учитывает особое положение национального общества в своей стране: «Конфедерация учитывает особое положение Красного Креста и гарантирует ему финансовую поддержку, а также особые льготы. Ежегодно Конфедерация предоставляет Швейцарскому Красному Кресту: а) дотацию для выполнения задач, упомянутых в статье 2; б) специальную дотацию на то, чтобы сформировать и иметь в распоряжении профессиональный санитарный персонал на случай оказания добровольной санитарной помощи. Общая сумма дотаций будет заложена в бюджет. Льготы, которые могут быть предоставлены Красному Кресту, касаются, в частности, частичного или полного освобождения от налогов, сборов и отчислений в той мере, в которой это дозволяют правовые положения».

<sup>2</sup> См. статью 20 Конституции Германии (*Grundgesetz*), в которой формулируется принцип социального обеспечения. В соответствии с этим принципом правительству надлежит поддерживать все неправительственные организации, как например Красный Крест Германии, которые проводят работу в области социального обеспечения. В связи с этим Красный Крест Германии ежегодно получает правительственную дотацию.

<sup>3</sup> К подобной аргументации прибегал Верховный суд США в деле: *Министерство по делам занятости против правительства Соединенных Штатов* (см. ниже, с. 54).

## Международно-правовые основания для освобождения от налогов и предоставления других налоговых льгот

Можно продемонстрировать, что, во-первых, государства обязаны освободить национальные общества от налогов, чтобы поощрять их развитие, а, во-вторых, существует международное обязательство государств освобождать от налогов национальные общества при выполнении ими особых операций и оказании помощи в чрезвычайных ситуациях.

### *Обязанности государств поощрять развитие национальных обществ*

Государства приняли на себя обязательство поддерживать существование и деятельность обществ Красного Креста и Красного Полумесяца, подписавшись под различными международными документами, которые являются не международными соглашениями, а резолюциями Международных конференций. Какой юридической силой обладают эти тексты? Резолюции Международных конференций Красного Креста и Красного Полумесяца сами по себе не являются документами, обязательными для выполнения. И все же их можно рассматривать в качестве таковых, так как государства действовали в соответствии с ними, считая себя обязанными поступать так, и, следовательно, способствовали выработке международной практики.

Международная практика может стать международным обычаем, то есть источником международного права, обязательного для выполнения государствами наряду с договорами и соглашениями. Как это происходит? Источники международного права, как это определено в статье 38 Статута Международного суда, включают «международный обычай, как доказательство всеобщей практики, признанной в качестве правовой нормы». Обыкновенно считается, что для возникновения обычной нормы необходимо как существование всеобщей практики государств, так и другого существенного элемента, то есть *opinio juris*, или принятия государствами этой практики в качестве правовой нормы. Можно продемонстрировать, что оба этих фактора существуют и в отношении обязанности государства поощрять развитие национальных обществ.

С 60-х гг. XIX в. количество национальных обществ неуклонно возрастало. На сегодняшний день 169 национальных обществ были признаны<sup>1</sup> Международным Комитетом Красного Креста и являются членами Международной Федерации обществ Красного Креста и Красного Полумесяца.

Обязанность содействовать развитию национальных обществ существует на основании практики и согласия государств и может рассматриваться как норма права. Действительно, в начале истории Движения на Женевской Международной конференции 1863 г. была принята следующая рекомендация: «правительства должны распространить свое покровительство на комитеты

<sup>1</sup> Данные на май 1996 г.

помощи, которые могут быть учреждены, и содействовать, насколько это возможно, выполнению их задачи»<sup>1</sup>.

Обязанность правительств поддерживать работу и содействовать развитию национальных обществ была позднее признана международными организациями и Международными конференциями Красного Креста и Красного Полумесяца. Государства выдвинули предложение принять внутреннее законодательство, предусматривающее поддержку национальных обществ в мирное время. Пункт V Заключительного акта Дипломатической конференции, состоявшейся в Женеве 27 июля 1929 г., гласит:

«Конференция, сознавая важность миссии, возложенной на национальные общества Красного Креста и добровольные общества помощи в деле упрочения солидарности между государствами, считает весьма желательным для выполнения их функций в мирное время предоставлять им все возможные льготы и привилегии, какие только позволяет национальное законодательство, особенно в том, что касается их учреждения, передвижения их персонала и перевозки оборудования и материалов, а также деятельности по оказанию сестринского ухода».

Обязанность содействовать развитию национальных обществ была внесена в Устав Лиги Наций 1919 г. (впоследствии — Организация Объединенных Наций). Статья 25 этого Устава гласит:

«Члены Лиги согласились поощрять учреждение и содействовать сотрудничеству должным образом разрешенных добровольных национальных организаций Красного Креста, имеющих в качестве своих целей улучшение здоровья, профилактику заболеваний и облегчение страданий во всем мире».

В 1949 г., следуя резолюции Экономического и Социального Совета<sup>2</sup>, Генеральная Ассамблея Организации Объединенных Наций сделала подобную рекомендацию членам организации, обращая их внимание на тот факт, что упомянутые «цели» представляют «особую важность»:

«Вышеуказанным Членам следует поощрять учреждение и содействовать сотрудничеству должным образом разрешенных добровольных обществ Красного Креста и Красного Полумесяца»<sup>3</sup>.

Эта обязанность была вновь подтверждена и дополнена Уставом Движения, принятым XXV Международной конференцией Красного Креста в Женеве, в октябре 1986 г. Согласно статье 2, пункт 2, Устава:

«Каждое Государство содействует созданию на своей территории Национального общества и способствует его развитию».

Согласно статье 2, пункт 3, Устава:

«Государства, в особенности признавшие Национальные общества, образованные на их территории, всегда, когда это возможно, поддерживают деятельность составных частей Движения».

<sup>1</sup> В то время красный крест еще не был официальным символом, и объединения, которые впоследствии стали обществами Красного Креста или Красного Полумесяца, назывались «комитетами помощи».

<sup>2</sup> Резолюция от 21 сентября 1946 г. (документ E/232).

<sup>3</sup> Генеральная Ассамблея Организации Объединенных Наций, 49-е пленарное заседание, резолюция 55 (I), 19 ноября 1949 г.



Устав Движения принят на Международной конференции Красного Креста и Красного Полумесяца государствами, МККК, Федерацией и национальными обществами. МККК и 186 государств — участников Женевских конвенций приняли непосредственное участие в разработке юридической основы для учреждения национальных обществ. Устав Движения является обязательным в силу доброй воли государств. Как сказал Р. Перрюшу:

«Государство должно добросовестно принимать во внимание резолюции (Международной конференции) и не совершать преднамеренных действий, противоречащих содержанию указанных резолюций... Государство не должно чинить препятствий усилиям МККК и Лиги, оно должно делать все от него зависящее для того, чтобы способствовать выполнению задач, встающих перед ними в силу резолюций, под которыми стоит его собственная подпись. На уровне отдельной страны то же самое обязательство возлагается на него по отношению к национальным обществам»<sup>1</sup>.

Слова «способствует» в статье 2, пункт 2, и «поддерживают» в пункте 3 означают, что государства должны оказывать деятельную помощь развитию национальных обществ, а не только «разрешать» им работать. Могут ли освобождение от налогов и другие льготы рассматриваться как поддержка и содействовать развитию и деятельности национальных обществ? Такие привилегии освобождают национальные общества от налогового бремени и делают возможными инвестиции, которые дают дополнительные средства для осуществления гуманитарных миссий — оказания помощи жертвам и наименее защищенным лицам. Резолюция 5 — «Повышение способности государств предоставлять гуманитарную помощь, поддержку в области развития и защиту наиболее уязвимым лицам», принятая XXVI Международной конференцией Красного Креста и Красного Полумесяца, может рассматриваться как пояснение:

«XXVI Международная конференция Красного Креста и Красного Полумесяца (...)

1. *Призывает* государства (...)

(e) *способствовать* созданию благоприятной обстановки для общего развития национальных обществ в своих странах, обеспечив, например, финансовые, налоговые и другие льготы, которыми признавалось бы, что национальные общества не ставят себе целью извлечение прибыли и выполняют вспомогательную роль по отношению к государственным службам; (...)»<sup>2</sup>.

*Выполнение обязательства предоставлять освобождение от налогов при осуществлении конкретных операций и оказании помощи в чрезвычайных ситуациях*

Кроме обязанности поощрять развитие национальных обществ, правительствам было особо рекомендовано предоставлять им налоговые льготы.

<sup>1</sup> R. Perruchoud. Les résolutions des Conférences internationales de la Croix-Rouge. Henry Dunant Institute, Geneva, 1979, p. 360.

<sup>2</sup> МЖКК № 8, январь—февраль 1996, с. 78–80.

4-я резолюция IX Международной конференции, состоявшейся в Вашингтоне в 1912 г., гласит:

«Государства, подписавшие Женевскую конвенцию, призываются проявить добрую волю и принять правовые положения, предусматривающие предоставление обществам Красного Креста таких привилегий и прав, как освобождение от налогов и сборов, почтовых и телеграфных сборов, таможенных пошлин и прочего».

Этот текст затрагивает вопрос долгосрочного развития и работы национального общества. Освобождение от налогов и привилегии тем более необходимы во время кризисов, когда административные промедления и затраты могут препятствовать оказанию гуманитарной помощи. XVII Международная конференция сделала рекомендации относительно предоставления правительствами ряда льгот национальным обществам и международным организациям Красного Креста при оказании ими помощи. Заявляя, что:

«выполнению гуманитарной миссии в значительной мере способствовало бы, особенно во время эпидемий и стихийных бедствий, если бы правительства предоставляли национальным обществам, а соответственно, и международным организациям Красного Креста льготы, предусмотренные гуманитарными Конвенциями в случае вооруженных конфликтов, в частности:

- а) особые льготы для осуществления поездок и быстрое оформление виз для сотрудников Красного Креста, исполняющих служебные обязанности;
- б) особые льготы по пересылке корреспонденции Красного Креста;
- в) особые льготы для быстрого перевода из одной страны в другую денежных средств для работы Красного Креста;
- г) особые льготы для быстрой транспортировки медицинских и других грузов для оказания помощи пострадавшим и обездоленным;
- д) особые льготы по освобождению от таможенных пошлин гуманитарных грузов Красного Креста;

все вышеперечисленное — по согласованию с национальным обществом соответствующей страны; [Конференция приняла решение] обратиться к правительствам с просьбой благосклонно рассмотреть требования своих национальных обществ, а также международных организаций Красного Креста о предоставлении вышеупомянутых льгот»<sup>1</sup>.

Многие из этих льгот могут быть связаны с принятием мер в финансовой сфере. Так, XII Международная конференция подняла вопрос об освобождении от таможенных пошлин пожертвований для беженцев и призвала национальные общества обратиться к своим правительствам с просьбой о предоставлении им такого освобождения<sup>2</sup>.

Анализ практики государств и *opinio juris* выявляет международное процедурное правило, в соответствии с которым государства должны предоставлять

<sup>1</sup> XVII Международная конференция, Стокгольм, 1948, резолюция 40.

<sup>2</sup> XII Международная конференция, Стокгольм, 1925, резолюция 4, глава 2.

такие льготы во время чрезвычайных обстоятельств. Приведенные выше резолюции указывают на явное *opinio juris* в пользу принятия таких решений. Большинство национальных обществ освобождено от уплаты таможенных пошлин на грузы гуманитарной помощи.

## Часть II

### Обзор налоговых льгот, предоставляемых национальным обществам

Законы разных стран отличаются друг от друга, и национальные общества обязаны подчиняться законодательству своего конкретного государства. Далее мы предлагаем всестороннее описание статусов национальных обществ в различных государствах, в которых нашли отражение как общие, так и специфические черты. Попытки произвести сравнительную оценку не делались.

Во-первых, анализируется обоснование освобождения национального общества от уплаты налогов или предоставления ему других привилегий в каждой стране. Во-вторых, описываются некоторые льготы и привилегии, которыми пользуются национальные общества, и рассматриваются правовые документы для определения общих тенденций.

### Юридическое обоснование освобождения от налогов и предоставления привилегий в различных странах

Каждое национальное общество имеет двойной статус. Во-первых, все национальные общества имеют «международный статус в рамках Красного Креста... предъявляющий моральное и правовое требование солидарности»<sup>1</sup>. Во-вторых, все должны подчиняться государственному законодательству в качестве вспомогательных органов своего правительства. В силу характера своей миссии общество Красного Креста и Красного Полумесяца имеет «сугубо национальный статус, позволяющий ему занимать особое положение среди прочих добровольных организаций»<sup>2</sup>. Поэтому другие некоммерческие организации редко имеют такой же статус, как национальные общества. Тем не менее финансовую структуру национальных обществ можно сравнить с финансовой структурой других некоммерческих организаций.

Большинство правительств проводят различие между освобожденными от налогов благотворительными обществами и чисто коммерческими, подлежащими налогообложению. Общества Красного Креста или Красного Полумесяца обычно получают право на освобождение от налогов и пользуются теми же преимуществами, что и другие благотворительные учреждения.

В некоторых странах нет положений, предусматривающих освобождение от налогов таких организаций, как фонды, трасты или ассоциации. В таком случае

---

<sup>1</sup> См. *Р. Перрюшу*. Международная ответственность национальных обществ Красного Креста и Красного Полумесяца. Москва, МККК, 1995, с. 12.

<sup>2</sup> Там же.

бюджет национального общества регулируется правовыми статьями, которые относятся именно к этим обществам. Порядок налогообложения национально-го общества тогда определяется законодательным актом, которым официально признается общество, или, возможно, другими правовыми документами, такими, как письма от налоговых властей.

Национальные общества, как и другие некоммерческие структуры, имеют право на дополнительные льготы, предоставляемые особым налоговым законодательством. В этом случае роль национального общества как органа, вспомогательного по отношению к своему правительству, может повлиять на размер предоставляемых льгот.

Для целей данной статьи мы можем выделить три категории национальных обществ:

- некоммерческие организации с освобождающим от налогов статусом;
- имеющие статус *sui generis*, так как законодательные власти не ввели закон, определяющий финансовый режим той категории организаций, к какой относится национальное общество (немногие национальные общества относятся к этой категории);
- имеющие статус *sui generis*, объединяющий общие и специфические черты (большинство национальных обществ относятся к этой категории).

Важно учитывать существование этих трех категорий, хотя различия между ними незначительны.

### *Некоммерческие организации*

В большинстве законодательных систем некоммерческие организации освобождаются от налогов, если они соответствуют определенным критериям. Регулирующая структура определяет освобождение от налогов и другие льготы, предусмотренные для организаций социального обеспечения, и предоставление этих льгот обычно происходит автоматически. Правительства, как правило, тщательно контролируют все эти случаи освобождения от уплаты налогов во избежание уклонений от уплаты налогов, и освобождение от налогов обычно предоставляется только для некоммерческой деятельности.

Освобождение от налогов некоммерческой деятельности имеет длинную историю в странах Запада, где правительства всегда полагались на частную инициативу при выполнении задач в интересах всего общества<sup>1</sup>. В настоящее время страны Центральной и Восточной Европы тоже начинают поощрять развитие благотворительных организаций.

Если в стране существует освобождающий от налогов статус, то национальное общество обычно имеет на него право, хотя критерии его предоставления, правила предоставления и объем льгот могут различаться.

В Швеции все коммерческие предприятия платят налоги, ежегодно представляя декларацию о доходах. Однако при выполнении четырех условий

---

<sup>1</sup> См., например, British Charitable Use Act of 1601 (43 Eliz. I, Ch. 4), известный также как устав Елизаветы I. Преамбула этого Акта содержит список благотворительных учреждений.

организация освобождается от налога на добавленную стоимость (НДС) и других налогов.

Это следующие четыре условия:

- иметь в качестве цели общественное благосостояние (то есть заниматься благотворительной или социальной деятельностью);
- практически осуществлять эту цель в своей работе;
- быть открытой для широкого участия населения;
- использовать не менее 80% своего дохода на деятельность в интересах благосостояния общества.

Это четвертое условие наиболее трудно выполнимо, особенно для местных отделений (комитетов) национальных обществ. Например, если фонд заработной платы какого-нибудь местного отделения превышает 20% всего бюджета, то последнее условие считается невыполненным. Освобождения от налогов периодически пересматриваются.

В тех законодательных системах, где общее право составляет норму, понятие «благотворительность» является определяющим. Раздел I Австралийского акта о сборе благотворительных средств (Australian Charitable Collections Act) дает следующее определение благотворительного учреждения:

«Благотворительным учреждением является любая организация или ассоциация, учрежденная с благотворительной целью или имеющая такую цель среди прочих...»

«Благотворительная цель» определяется как включающая в себя «любую филантропическую или патриотическую цель». Освобождения от налогов и льготы предоставляются благотворительным учреждениям на основании различных постановлений, которыми регулируются конкретные налоги и пошлины. Например, раздел 23(e) постановления о начислении налога на прибыль (Income Tax Assessment Act) устанавливает, что доход «религиозных, научных, благотворительных или государственных образовательных учреждений» не облагается подоходным налогом. Поэтому, хотя Австралийский Красный Крест и не упоминается в этом постановлении специально, он освобождается от налогов, поскольку имеет статус благотворительного учреждения<sup>1</sup>.

Многие страны, особенно в Африке, приняли французскую систему, известную под названием «Ассоциация, деятельность которой признана общественно полезной» («Association reconnue d'utilité publique»)<sup>2</sup>, разработанную для стимулирования пожертвований с благотворительной целью<sup>3</sup>. Действительно, если какое-либо общество попадает в эту категорию, то жертвователи — фирма или частное лицо — могут вычитать из своего налогооблагаемого дохода пожертвования, сделанные этому обществу в пределах определенного законом

<sup>1</sup> Для получения освобождения от уплаты гербовых сборов (Stamp Duties Act, 1920, NSW, Second Schedule, General exemption 24 (b)) или необлагаемых налогом пожертвований (Section 78 (1)(a) of the Tax Act) Красный Крест рассматривается как «благотворительное по своему характеру учреждение». Австралийская законодательная система признает несколько различных категорий освобожденных от налогов организаций. Для получения налоговых льгот одна и та же организация может быть отнесена к различным финансовым категориям.

<sup>2</sup> Loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 relative au contrat d'association.

<sup>3</sup> См. Associations et fondations en Europe: Régime juridique et fiscal. Juris Service, Lyon, 1994, с. 153.

лимита. Во Франции для того чтобы попасть в эту финансовую категорию, общество должно отвечать многим формальным критериям (например, принять соответствующий установленному образцу устав), но не существует определенных требований относительно целей, преследуемых объединением. Поэтому решение о предоставлении этого статуса всякий раз принимается в индивидуальном порядке.

### *Статус sui generis*

Лишь в некоторых законодательных системах нет таких финансовых категорий, о которых говорилось выше. В этих случаях национальное общество тоже может пользоваться налоговыми льготами и привилегиями, но на основании конкретных правовых документов, непосредственно касающихся общества (таких, как письмо от налоговых властей, «Закон о Красном Кресте», признающий национальное общество страны, и т. д.). В настоящее время такая ситуация встречается довольно редко, поскольку большинство стран признают важность личной инициативы в гуманитарной деятельности и стремятся поощрять ее.

### *Смешанный финансовый статус*

Национальные общества могут пользоваться как преимуществами в качестве благотворительной или некоммерческой организации, так и дополнительными льготами, предоставляемыми конкретными правовыми документами<sup>1</sup>. Это вытекает из взаимоотношений, установленных между правительством и национальным обществом, как его вспомогательным органом. Правительственные льготы и дотации предоставляются национальному обществу в соответствии с программой его деятельности. Юридические тексты, относящиеся к национальному обществу, составляют «Закон о Красном Кресте или Красном Полумесяце» данной страны.

Закон, в котором признавался Люксембургский Красный Крест, также провозгласил национальное общество благотворительным учреждением с гуманитарными задачами и освободил его от некоторых налогов. Статья I Люксембургского акта 1923 г., «наделяя общество Красного Креста Люксембурга гражданской правосубъектностью» («*conférant la personnalité civile à la Société de la Croix-Rouge luxembourgeoise*»), гласит: «Общество Красного Креста Люксембурга признается обществом, деятельность которого полезна для общества, и в качестве такового оно наделяется гражданской правосубъектностью» («*La Société de la Croux-Rouge luxembourgeoise est reconnue d'utilité publique et aura comme telle la personnalité civile*»). Поэтому национальное общество Люксембурга признано относящимся к льготной финансовой категории («*Association reconnue d'utilité publique*»), но его преимущества в плане налогообложения специально оговариваются статьей III. 2. того же законодательного акта, а не только законом, устанавливающим правила для таких организаций в целом.

<sup>1</sup> Эти документы не следует путать с указами, письмами и даже законодательными актами, просто признающими, что национальное общество принадлежит данной финансовой категории.

Люксембургский Красный Крест имеет следующие налоговые льготы:

*«Освобождение от налога с оборота, гербового и регистрационного сбора, налога на наследство при всякой сделке, совершаемой от его имени или в его пользу: все свидетельства, нотариальные засвидетельствования общеизвестных фактов, документы о разрешении или аннулировании, издаваемые в интересах общества, выдаются бесплатно и не облагаются никакими налогами и сборами.*

*Освобождение от прямых налогов и дополнительных налогов с каждого франка, взимаемых со всех доходов и выгод, получаемых от движимого имущества и зданий, предоставленных в его пользование»<sup>1</sup>.*

Американский Красный Крест является примером национального общества со смешанным финансовым статусом. Он освобожден от налогов благодаря своему статусу «вспомогательного органа федеральной власти», как провозгласил Верховный суд Соединенных Штатов в 1966 г. (см. вставку). Статус вспомогательного федерального органа дает право Американскому Красному Кресту, при сохранении его независимости, на такое же освобождение от налогов, каким пользуется правительство США.

#### ВЕРХОВНЫЙ СУД СОЕДИНЕННЫХ ШТАТОВ

*Министерство по делам занятости*

*против правительства Соединенных Штатов*

*1966, 385 US 355*

По существу дела мы постановляем, что Красный Крест является вспомогательным органом правительства Соединенных Штатов для целей освобождения от государственных налогов, взимаемых с его деятельности, и что закон, принятый конгрессом, не снимает этого освобождения. Хотя не существует простого критерия, позволяющего установить достаточно ли тесно данное учреждение связано с деятельностью правительства, чтобы получить статус необлагаемого налогом вспомогательного органа, Красный Крест бесспорно является таким вспомогательным органом. Конгресс дал разрешение на учреждение настоящего общества Красного Креста в 1905 г., поставив его под контроль правительства и обязав министерство обороны (в то время военное министерство) осуществлять регулярные проверки. Глава общества назначается президентом, им же назначаются семь (все правительственные чиновники) из остальных 49 управляющих. В соответствии с законом и постановлениями президента Красному Кресту были переданы право и обязанность выполнять обязательства, возложенные на государство Женевскими конвенциями, а также осуществлять разнообразную деятельность, необходимую для наших вооруженных сил во всем мире, и содействовать федеральному правительству в деле оказания помощи штатам во время бедствий. Несмотря на то, что такая работа финансируется

<sup>1</sup> Loi du 16 août 1923 conférant la personnalité civile à la Société de la Croix-Rouge luxembourgeoise, Mémorial du Grand-Duché de Luxembourg, mardi 28 août 1923, № 41, p. 463. Аналогичным образом закон, в котором признается Португальский Красный Крест, освобождает его, как и другие «*colectivas de utilidade publica*» от налогов. В статье 7, пункт 2 (exemptions), говорится, что Португальский Красный Крест также пользуется для достижения своих целей «всеми преимуществами и льготами, которые признаны за юридическими лицами, действующими на благо общества, и за остальными организационными социальной солидарности».

за счет добровольных частных пожертвований, Красный Крест получает значительную материальную помощь от федерального правительства. Вновь и вновь как президент, так и конгресс руководствовались тем, что по своему статусу Красный Крест действительно является правительственным подразделением. На основании тех особенностей, которыми Красный Крест отличается от обычных правительственных органов — например, его служащие не являются государственными служащими, а правительственные чиновники не руководят его повседневной деятельностью, — Красный Крест может быть уподоблен, например, национальным банкам, чей статус необлагаемый налогом вспомогательных органов правительства Соединенных Штатов не подвергается сомнению...<sup>1</sup>

Американский Красный Крест считается некоммерческой благотворительной организацией, как установлено решением Государственного финансового управления США от 12 декабря 1938 г. Это постановление гласит, что Американский Красный Крест и его подразделения освобождены от уплаты федерального налога на прибыль и имеют право на получение необлагаемых налогом пожертвований.

### **Объем налоговых льгот и привилегий: некоторые примеры**

Правительственные налоговые льготы обществам Красного Креста и Красного Полумесяца не одинаковы в разных странах.

В тех странах, где наряду с централизованными или федеральными властями существует местное самоуправление, каждая область, округ или город может обладать властью взимать налоги. «Налоги, взимаемые на низших уровнях власти, обычно называются местными, по большей части это налоги (налоговые ставки) на собственность, регистрационные и лицензионные пошлины, также это может быть налог с оборота, а иногда и подоходные налоги»<sup>2</sup>. Налоги, которые мы здесь описываем, взимаются, как правило, на национальном или федеральном уровнях. Однако местные отделения (комитеты) национального общества могут подлежать местному налогообложению. Как правило, освобождение от налогов предоставляется, когда местные власти передают отделениям национального общества в качестве дотации, например, здания и транспортные средства.

Российская Федерация имеет два уровня налогообложения — местный и федеральный. Около одной трети местных комитетов Красного Креста получают на местных уровнях частичное или полное освобождение от налогов<sup>3</sup>.

В Австралии Акт о сборе благотворительных средств<sup>4</sup>, в соответствии с которым зарегистрирован Австралийский Красный Крест, не запрещает благот-

<sup>1</sup> Перевод МККК.

<sup>2</sup> International Bureau of Fiscal Documentation. — International Tax Glossary, Amsterdam, 1988, p. 166.

<sup>3</sup> Источник: Российское общество Красного Креста.

<sup>4</sup> Источник: Австралийский Красный Крест.



ворительному учреждению заниматься коммерцией до тех пор, пока главной деятельностью учреждения является благотворительность.

Венгерский Красный Крест учредил собственное акционерное общество с ограниченной ответственностью<sup>1</sup>, подлежащее налогообложению, в то время как магазины Венгерского Красного Креста имеют статус благотворительных учреждений.

### *Финансовые стимулы для пожертвований физических и юридических лиц*

В США Законом о внутреннем налогообложении некоммерческим организациям с «благотворительными, религиозными или образовательными целями»<sup>2</sup> уже давно предоставлено освобождение от федерального налога на прибыль. Закон также позволяет налогоплательщикам вычитать пожертвования таким организациям из своего валового дохода.

Общественная польза (*utilité publique*), приносимая Французским Красным Крестом, была признана законодательным актом в декабре 1940 г. Организациям этой категории позволено принимать необлагаемые налогом пожертвования, что является стимулом для жертвователей. Частные жертвователи имеют право уменьшить свой облагаемый налогом доход на сумму до 40% от величины пожертвования (но не более чем на 5% от их дохода). При пожертвованиях корпораций из дохода может вычитаться до 0,3% оборота<sup>3</sup>. Однако Французский Красный Крест отличается от других «*associations reconnue d'utilité publique*», так как получает дополнительные льготы и скидки.

### *Налоги на пожертвования физических и юридических лиц*

- Налоги, взимаемые с пожертвований *inter vivos*

Пожертвования *inter vivos* — это передача собственности одним живым человеком другому, в противоположность наследованию имущества после чей-

<sup>1</sup> В этой статье рассматривается вопрос об освобождении от налогов национального общества по традиционным статьям дохода. Сюда не включены финансовые льготы частным компаниям, учреждаемым национальными обществами в целях увеличения фондов или содействия деятельности. Анализ финансового статуса коммерческой деятельности обществ Красного Креста или Красного Полумесяца заслуживает отдельного исследования.

<sup>2</sup> Организации, освобожденные от федерального налога на прибыль, перечисляются в разделе 501 (c)(3) Закона о внутреннем налогообложении 1954 г. с поправками (Internal Revenue Code of 1954 as amended).

<sup>3</sup> См. «Dons, donations et legs» в «L'association: Le mensuel du monde associatif», № 6, May 1995, p. 44–45. Сенегальское общество Красного Креста имеет такой же статус «*association reconnue d'utilité publique*» с некоторыми отличиями: В статье 8–3е закона 92.40 от 9 июля 1992 г., содержащей изменения Общего кодекса о налогах Сенегала (см. JO № 5476 от 11.07.1992), говорится: «Юридические лица или акционерные общества, осуществляющие дарения или оставляющие наследство Обществу Красного Креста Сенегала, имеют право вычесть из общей суммы своих налогов, подлежащих уплате, стоимость дара или наследства, в пределах 0,2% от суммы оборота своих предприятий». Статья 36–5е этого кодекса гласит: «Такая же льгота предоставляется физическим лицам, которые могут вычесть из суммы своего подоходного налога сумму взносов, сделанных в пользу Общества Красного Креста Сенегала, в пределах 0,5% дохода». В Чили налогоплательщики могут вычитать пожертвования из установленного валового дохода при подсчете суммы налога на прибыль, вплоть до 10%.

либо смерти (*mortis causa*). Во многих странах дарственная передача собственности подлежит обложению налогом с дарений. Этот налог обычно взимается по той же прогрессивной ставке, что и налог на наследство, и может быть очень большим.

Многие страны освобождают от налога пожертвования *inter vivos* национальным обществам. Например, Красный Крест государства Буркина-Фасо освобожден от налогов на все виды пожертвований.

Венгерский Красный Крест освобожден от налога и гербового сбора Законом о национальном обществе Красного Креста от 1993 г., принятым венгерским парламентом. Хотя парламент первоначально не гарантировал всецелое освобождение от налогов и гербового сбора, интенсивное давление национального общества на членов парламента привело к принятию благоприятной для Красного Креста поправки.

Относительно пожертвований Закон о Венгерском национальном обществе Красного Креста гласит:

«Принятие любых ценных бумаг и, кроме того, любого движимого или недвижимого имущества, обладающего материальной ценностью, пожертвованных Красному Кресту и принятых им для выполнения своих основных задач, — не нуждается в какой-либо санкции властей, так как считается принятием обязательств в интересах общества»<sup>1</sup>.

- **Налоги на наследство**

Французский Красный Крест пользуется освобождением от гербового сбора как на пожертвования, так и на наследства. Эта льгота является дополнением к тем преимуществам, которыми он пользуется как «организация, признанная общественно полезной». «Общий налоговый кодекс» гласит:

«До даты, установленной законом, все пожертвования и завещанное имущество, переданное организации «Французский Красный Крест», признанной общественно полезной законом от 7 августа 1940 г., освобождаются от регистрационного и гербового сборов при условии, что эти пожертвования и имущество регулярно принимаются руководящим комитетом»<sup>2</sup>.

Во многих странах, следуя традиции обычного права, благотворительные учреждения освобождаются от уплаты налогов на наследство.

### Таможенные пошлины

Большая часть национальных обществ освобождена от уплаты таможенных пошлин. Когда общество Красного Креста или Красного Полумесяца получает такие пожертвования, как медикаменты от иностранных госпиталей, продовольствие для пострадавших от бедствий или даже санитарно-транспортные средства, было бы неблагоразумно взимать на границе импортные пошлины,

<sup>1</sup> Акт № 40 1993 г., статья 4.3.

<sup>2</sup> Loi du 1<sup>er</sup> décembre 1940, art. 1<sup>er</sup>; № 69–1168 du 26 décembre 1969, art. 4. Статья 1071 заканчивается так: «Jusqu'à la même date l'acquisition et la location par la Croix-Rouge française des immeubles nécessaires à son fonctionnement sont également exonérés de tous droits de timbre et, sous réserve des dispositions de l'article 1020, de tous droits d'enregistrement».

так как все ввозимое будет содействовать благосостоянию самых обездоленных. Если гуманитарная помощь прислана от других участников Международного движения Красного Креста и Красного Полумесяца, то взимание налога за ввоз на территорию страны будет противоречить статье 2, параграф 3, Устава Движения, которая разъясняет, что:

«Государства, в особенности признавшие Национальные общества, образованные на их территории, всегда, когда это возможно, поддерживают деятельность составных частей Движения. Со своей стороны участники Движения, составные части Движения в соответствии со своими уставами и по мере возможности поддерживают гуманитарную деятельность государств».

Этому есть немало примеров. Например, Болгарский Красный Крест освобожден от таможенных пошлин и НДС на товары, получаемые из-за границы, хотя он должен платить НДС при покупке товаров в стране. В Бельгии брошюры, используемые для информационных кампаний (реклама), не подлежат таможенным пошлинам.

И общество Красного Креста Зимбабве, и Чилийский Красный Крест освобождены от уплаты импортной пошлины на пожертвования натурой из-за границы при условии, что ввозимые предметы будут использованы для благотворительных целей.

Сенегальское общество Красного Креста освобождено от уплаты различных таможенных пошлин, так как оно «признано общественно полезным»<sup>1</sup>. Общество имеет следующие налоговые льготы:

- «отмена импортных пошлин и налогов на посылки, предназначенные для национального общества Красного Креста Сенегала и других национальных и международных организаций, с ним связанных»<sup>2</sup>
- временное прекращение практики взимания таможенного сбора;
- освобождение от налогов, взимаемых в портах»<sup>3</sup>.

В некоторых странах этот вид налоговых льгот предоставляется не автоматически, и национальная организация должна выполнять определенную процедуру всякий раз, когда желает получить освобождение от импортной пошлины. В Свазиленде ситуация обстоит так:

«Чтобы ввезти товары без взимания с них импортной пошлины, необходимо представить таможенным служащим извещение о ввозе; письменное заявление, что все товары были пожертвованы; что пожертвование было добровольным; что эти товары предназначаются для служебного использования или для бесплатной раздачи в благотворительных целях»<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> Указы 63.055 от 29 января 1963 г. и 63.597 от 11 сентября 1963 г.

<sup>2</sup> Указ 83.504 от 17 мая 1983 г. «определяющий условия применения ст. 108 Таможенного кодекса» и закон 74.78 от 18 июля 1974 г. с поправками, принятыми законом 87.47 от 28 декабря 1987 г., «сохраняющим изменения Таможенного кодекса».

<sup>3</sup> Письмо № 02139/MEFP/СТ от 7 апреля 1994 г.

<sup>4</sup> Письмо № F.480/128 от 16 октября 1985 г. от министра по таможенным и акцизным пошлинам.

*Налог на добавленную стоимость (НДС)*

НДС прибавляется к цене на товары и услуги, а не платится непосредственно правительству потребителем. Он начисляется на различных стадиях производства и реализации. «НДС использует систему налоговых кредитов, для того чтобы перенести всю тяжесть налога на конечных потребителей и освободить посредников от каких-либо заключительных налоговых расчетов»<sup>1</sup>. Как потребители товаров и услуг, национальные общества должны платить НДС. Однако многие государственные власти возмещают НДС, уплаченный национальным обществом.

В Сенегале, например, НДС возвращается, когда соответствующим властям представляется письменное требование и счет.

Во многих странах НДС возвращается в зависимости от природы или цели дара или услуги.

В Швеции национальное общество не платит НДС на товары и услуги, произведенные в Швеции. Национальному обществу возмещается НДС за гуманитарные товары, которые оно приобретает в Швеции для употребления в другой стране.

Испанский Красный Крест не имеет специального освобождения от НДС, но пользуется льготами, предоставляемыми на определенные виды деятельности, услуг и мероприятий<sup>2</sup> (например, услуги, оказываемые для больниц, — как по снабжению, так и санитарные, а также иная медицинская помощь, работа по улучшению бытовых условий, транспортные услуги, лотереи и спасение на водах).

В Европейском сообществе (ЕС) деятельность национальных обществ и других добровольных организаций регулируется различными постановлениями. Законодательство ЕС (директива 77/388, шестая директива) освобождает большую часть благотворительного сектора от НДС, иногда непосредственно, но главным образом, не облагая налогом те виды деятельности, которыми преимущественно занимаются добровольные организации. Статья 13 этой директивы оговаривает вопрос освобождения от налогов, которое государства — члены ЕС должны предоставлять на определенные виды деятельности общегосударственного значения. В первую очередь освобождение распространяется:

«на предоставление государствам-членам услуг и доставку товаров, имеющих непосредственное к ним отношение, некоммерческими организациями, ставящими перед собой политические, профсоюзные, религиозные, патриотические, философские, *филантропические* и гражданские цели, в обмен на установленные уставом спонсорские взносы» (*курсив автора*),

Далее, ЕС специально освобождает некоторые виды услуг от НДС. К ним относятся госпитальные услуги, охрана здоровья, защита детей и молодежи, и так далее. Кроме того, деятельность и мероприятия, направленные исключительно на обеспечение такого рода деятельности, также освобождаются от на-

<sup>1</sup> International Tax Glossary, supra note 27, p. 285.

<sup>2</sup> Ley 37/1992, de 28 diciembre, del impuesto sobre el valor añadido (LIVA); Real Decreto 1624/1992, de 29 diciembre, por el que se aprueba el reglamento del impuesto sobre el valor añadido.

лога. Однако установленное ЕС освобождение от НДС не применяется, если оно создает неравные конкурентные условия для организаций, чья деятельность подлежит налогообложению. Государства — члены ЕС могут лимитировать количество организованных мероприятий или установить предельный размер годового дохода, при котором предоставляется освобождение от налогов. Государства имеют право вводить пониженную ставку на другие многочисленные виды деятельности, представляющие интерес для благотворительного сектора, которые не дают права на освобождение от налога при вышеупомянутых обстоятельствах.

*Подходный налог (и налоги на деятельность, направленную на получение дохода)*

- Подходный налог

Национальные общества, как правило, автоматически освобождаются от подходного налога<sup>1</sup>. Они также могут быть освобождены от уплаты налогов на нетрадиционные источники дохода.

В Австралии доход «религиозного, научного, благотворительного или общественно-образовательного учреждения» освобожден от налога<sup>2</sup>. Австралийский Красный Крест и его подразделения считаются благотворительными учреждениями, и поэтому их доход не облагается налогом.

Как зарегистрированное благотворительное учреждение Ирландское общество Красного Креста имеет право на освобождение от налога на прибыль по следующим источникам дохода:<sup>3</sup>

- арендная плата с любого вида собственности, при условии, что она идет только на благотворительные цели;
- проценты, ежегодная рента или дивиденды, которые употребляются только на благотворительные цели;
- прибыль, полученная в результате любой деятельности, выполняемой национальным обществом, если она направлена исключительно на благотворительные цели, и если она осуществляется в процессе достижения обществом своих основных целей, либо если работу, связанную с этим видом деятельности, исполняют лица, являющиеся объектами благотворительности.

Благотворительное учреждение также имеет право на освобождение от налога на доходы по депозитам<sup>4</sup>.

- Налог на лотереи

Многие национальные общества проводят лотереи для поддержания своей благотворительной деятельности. Правительства обычно взимают налог или

<sup>1</sup> «Большинство стран вводят подходный налог для частных и юридических лиц. (...) Можно выделить две основные системы подходного налогообложения: полную (синтетическую) и по шкалам (аналитическую). В первой системе налог взимается с суммарного дохода налогоплательщика, а во второй — ряд различных налогов взимается в зависимости от разряда дохода, большей частью по разным ставкам». — International Tax Glossary, с. 145.

<sup>2</sup> Income Tax Assessment Act, Section 23(e).

<sup>3</sup> S. 333/334 ITA 1967.

<sup>4</sup> S. 31(1)(g)(i) F.A. 1986.

с продажи лотерейных билетов или с получения призов. Эти налоги на лотереи принимают различные формы. Они могут налагаться на продажу лотерейных билетов (подобно налогу с оборота), на организатора лотереи и (или) на получение призов участниками лотереи (подобно подоходному налогу). В некоторых странах лотереи облагаются НДС. В этих случаях национальное общество пользуется налоговыми льготами в соответствии с особыми постановлениями о НДС. Правительства признают благотворительные цели лотерей, организованных обществами Красного Креста и Красного Полумесяца (Албания) или, в некоторых случаях, передают в дар национальному обществу некоторый процент от проводимых правительствами лотерей (Чили).

Испанский Красный Крест освобожден от налогов на лотереи и подобные мероприятия<sup>1</sup>.

### *Передача собственности и гербовые сборы*

Гербовые сборы — это пошлины, уплачиваемые за выдачу официальных документов, таких, как договоры о передаче собственности. Обычно гербовые сборы сопровождаются гербовой маркой на надлежащем документе.

Национальные общества во Франции и Люксембурге освобождены от гербового сбора на договоры о передаче права собственности. В Соединенном Королевстве гербовый сбор обычно не взимается с дарений благотворительным учреждениям и с приобретения последними собственности (включая землю и акции)<sup>2</sup>. Чилийский Красный Крест освобожден от всех существующих в стране сборов<sup>3</sup>.

### *Иные виды льгот и акцизные сборы*

Многие национальные общества пользуются иными видами льгот, предоставляемыми им местными или национальными властями. Это один из способов субсидировать национальные общества, передавая в их распоряжение общественную собственность или услуги бесплатно или по невысокой цене. Такие льготы не всегда носят финансовый характер, но включены в данную статью, потому что некоторые из них предоставляются на постоянной основе. Многие общества Красного Креста или Красного Полумесяца также освобождены от уплаты акцизных сборов или пошлин<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> Статья 39 (*Exención*) of Decreto 3059/1966 гласит: «*Quedan exentos del pago de estas tasas: (...) 5. La celebración de sorteos, tómbolas y rifas que organice la Cruz Roja Española, en las condiciones que reglamentariamente se determinen*».

<sup>2</sup> Charity Commissioners for England and Wales. — Fiscal Benefits for Charities, январь 1990, с. 1.

<sup>3</sup> Decreto Ley № 37475 1980 г. (*Ley de Timbres, Estampillas y Papel Sellado*).

<sup>4</sup> Акцизные пошлины — это внутренние налоги, взимаемые или как налоги на «пользователя» правительственными службами, или как «регулирующие» налоги, на такие виды деятельности, как азартные игры или воздушные перевозки, или что более важно, как налоги на товары массового потребления при розничной продаже или при продаже производителем или при их импорте. Акцизные пошлины традиционно налагаются на такую продукцию, как спиртные напитки, табак и дизельное топливо.

- **Иные льготы**

В Бельгии правительство предоставляет общественную собственность (бывшие начальные школы, или «*maisons communales*») в распоряжение Бельгийского Красного Креста за символическую плату — один франк за 99 лет. Министр здравоохранения передает в распоряжение национального общества санитарные машины для оказания скорой медицинской помощи. BELGACOM (Бельгийское государственное агентство телекоммуникаций) предоставляет скидку 50% при оплате телефонных звонков в общество Красного Креста (в любой части Бельгии для звонков в Красный Крест существует единый телефонный номер — как для вызова «скорой помощи», так и для получения информации об обществе).

Португальский Красный Крест пользуется скидками на судебные издержки, почтовые марки, телефонные и телеграфные услуги, а также имеет возможность обращаться в средства массовой информации.

Другие национальные общества пользуются такими преимуществами, как, например, бесплатная стоянка для автомобилей (общество Красного Креста в Зимбабве) или предоставление определенного количества бензина в месяц от государственной нефтяной компании (Уругвайский Красный Крест). Многие национальные общества могут бесплатно пользоваться общественными зданиями или земельными участками (Болгария, Буркина-Фасо и Боливия), особенно на местном уровне.

### *Освобождение от акцизных пошлин: на примере Американского Красного Креста*

Американский Красный Крест освобожден от уплаты федеральных акцизных сборов. Как и любое другое освобождение от налогов, предоставляемое обществу, освобождение от федеральных акцизных сборов не распространяется на услуги и товары, приобретаемые не в исключительное пользование. Освобождение не предоставляется, когда товары или услуги предназначены для личного использования.

Американский Красный Крест освобожден также от федерального акцизного налога на телефонную, телеграфную, кабельную и радиосвязь<sup>1</sup>.

Во-вторых, как общественное благотворительное учреждение Американский Красный Крест обратился в Службу внутренних доходов, и ему был выдан регистрационный сертификат (форма 637). Этот сертификат дает право национальному обществу и всем его отделениям и филиалам на освобождение от акцизных сборов на отдельные промышленные товары, включая нефтепродукты (бензин, специальное моторное топливо, смазочное масло), транспортные средства и запчасти к ним, покрышки, камеры и автомобильные принадлежности<sup>2</sup>. Общество не получает освобождения от федеральных акцизных сборов на те товары, которыми оно не пользуется, а перепродает в измененном виде.

---

<sup>1</sup> Internal Revenue Code of 1954 г., Section 26, U.S.C. Sec. 4253(c).

<sup>2</sup> Certificate № 52-71-0206-N от 3 декабря 1976 г.

В-третьих, федеральный налог на пользователей автомобильных дорог налагается в США на транспортные средства, размеры и вес которых превышает определенные стандарты. Хотя передвижные станции переливания крови, передвижные лаборатории и автономные установки сдачи крови Американского Красного Креста подпадают под эту категорию, общество было освобождено от этого налога<sup>1</sup>.

Американский Красный Крест платит не очень много налогов. Однако один из них является обязательным. Это — налог на воздушную перевозку грузов. Акт о налоге на капитал и налоговой платежеспособности 1982 г. (The Tax Equity and Fiscal Responsibility Act) установил 5% налог на перевозки воздушным транспортом всех видов внутренних грузов, включая фрахт, почту, посылки и срочную переписку. В Акте особым образом оговаривается, что при взимании налога не делается никаких исключений для перевозок, осуществляемых в пределах Соединенных Штатов (этот налог не распространяется на международные перевозки). Следовательно, данный налог касается не только перевозок, осуществляемых обществом Красного Креста, но и перевозок всех иных благотворительных организаций, а также самого федерального правительства.

### *Налоги, взимаемые в пользу обществ Красного Креста или Красного Полумесяца*

Освобождение от налогов — это только один из способов финансовой поддержки развития обществ Красного Креста или Красного Полумесяца. В некоторых странах налоговые власти взимают налоги непосредственно в пользу национального общества. Это другой способ обеспечить регулярную финансовую поддержку обществу, а также довести до сведения налогоплательщиков, на что идут их взносы. Часто можно проследить связь между традиционной деятельностью Красного Креста и услугой, сделкой или имуществом, подлежащими налогообложению.

В Бельгии, например, национальному обществу ежегодно отчисляется определенный процент (0,25%) от всех страховых взносов, идущих на страхование гражданско-правовой ответственности владельцев автомобилей. Так как данный сбор является принудительным, это составляет весьма существенный вклад в бюджет национального общества. К тому же этот налог имеет отношение к традиционной деятельности национального общества — предупреждению автодорожных происшествий и оказанию первой помощи.

Статья 1 Бельгийского закона о предоставлении дополнительных ресурсов Бельгийскому Красному Кресту («*Loi accordant des ressources complémentaires a la Croix-Rouge de Belgique*») от 7 августа 1974 г. гласит:

*«§1. В целях обеспечения регулярного финансирования деятельности, которую Общество Красного Креста Бельгии ведет на основании конституции и своего устава, являясь вспомогательным органом государства в мирное*

<sup>1</sup> Директивное письмо Службы внутренних доходов, 4 марта 1974 г., опубликовано как Rev. Rul. 76-510.



время, данная организация будет ежегодно получать доход в размере 0,15%<sup>1</sup> от суммы страховых взносов, взимаемых всеми страховыми компаниями, действующими в соответствии с законом от 1 июля 1956 г. об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев автотранспортных средств.

§2. Страховые общества взимают указанные суммы на тех же условиях и в тот же срок, что и собственно страховые взносы, на которые данные дополнительные суммы начисляются.

§3. Средства, предназначаемые для Общества Красного Креста, направляются страховыми компаниями на специальный счет бюджета особого отдела Министерства здравоохранения и семьи.

В Грузии президентский Указ, признающий общество Красного Креста Грузии, предоставляет ему много финансовых привилегий. Они гораздо шире, чем освобождение от налогов. Например:

- за неправомочное использование эмблемы красного креста на любом виде собственности взыскивается штраф в размере 40% от стоимости того предмета, на котором помещена эмблема;
- средства, составленные из этих взысканий, передаются национальному обществу;
- все государственные или частные организации, производящие, импортирующие или экспортирующие алкогольные и безалкогольные напитки, чай и табак, выплачивают 0,1% от своей ежегодной прибыли обществу Красного Креста в национальной или иностранной валюте. Эта сумма будет вычитаться из подоходного налога этих организаций;
- 10% от прибыли от всех видов культурно-развлекательных и спортивных мероприятий, проводимых в мае с 1 по 8 число, и 5% от транспортного дохода за этот период, перечисляются обществу Красного Креста.

Этот указ является хорошим примером мероприятий, предназначенных обеспечить регулярную финансовую поддержку обществ Красного Креста или Красного Полумесяца.

Имеются и другие примеры правительственных дотаций. Так называемые благотворительные марки (*Wohlfahrtsmarken*) в Германии обеспечивают определенную сумму прибыли для Германского Красного Креста. Такое же мероприятие ежегодно проводится во Франции с «марками Красного Креста», выпускаемыми французскими почтовыми службами<sup>2</sup>.

При наличии выбора целесообразнее действовать так, чтобы Красный Крест ассоциировался с положительными событиями, такими как День Красного Креста, чем собирать взыскания или штрафы в пользу национального общества. Тем не менее в некоторых случаях это может быть признано благоразумным. Например, в Германии суды могут приговаривать правонарушителей к уплате штрафа Германскому Красному Кресту. В Коста-Рике 15% штрафов за нарушение

<sup>1</sup> 0,25% с 21 января 1976 г. Arrêté royal relatif aux ressources complémentaires accordées à la Croix-Rouge de Belgique.

<sup>2</sup> Décret от 25 июня 1952 г.

ние правил дорожного движения перечисляются национальному обществу, потому что нарушение правил может стать причиной аварии, а Красный Крест является основной организацией, высылающей машины «скорой помощи».

## Заключение

Освобождение от налогов и иные финансовые привилегии приносят пользу обществам Красного Креста и Красного Полумесяца тем, что уменьшают расходы и, следовательно, увеличивают сумму денежных средств, которую национальное общество может использовать для своей деятельности. Освобождение от налогов и иные привилегии являются, кроме того, теми законными правами, которые предоставляются национальными законами и которые предписываются международными конвенциями. Национальные общества не только правомерно добиваются таких льгот, их к этому также побуждают международные соглашения.

Освобождение от налогов и других официальных сборов, конечно, не должно быть самоцелью. Чрезвычайно важно, чтобы национальные общества всегда стремились сохранять свою автономию и независимость, даже ценою отказа от возможности получить вышеупомянутые льготы. Поэтому освобождение от налогов и другие финансовые льготы должны предоставляться правительствами без каких-либо условий, во имя самого национального общества и тех, кому оно служит, а не ради достижения личной выгоды или политических целей.

Важно, чтобы национальные общества были правильно информированы о налоговых законах, затрагивающих их интересы, и следили за появлением государственных законов и местных постановлений, которые могут повлиять на их финансовое положение.

Это резюме не является исчерпывающим отчетом о льготах, которые национальные общества получают от правительств. Скорее, это попытка продемонстрировать некоторые типичные (и не совсем типичные) особенности на примерах, собранных со всего мира. Многие общества Красного Креста и Красного Полумесяца хорошо осведомлены о предоставляемых правительственных налоговых льготах, но, возможно, другие общества о них не знают. Но в связи с теми преимуществами, которые можно получить благодаря знакомству с национальным законодательством по этому вопросу, взглянуть на него повнимательнее, безусловно, стоит.

**Винсент Бернар** закончил Институт политических исследований и факультет права Страсбургского университета, Школу права Кингз-колледжа (Лондон) и Институт международных исследований (Женева). В настоящее время читает лекции по праву и политическим наукам в Мармарском университете Стамбула. В 1995 г. входил в состав команды, выигравшей проводившийся в Париже конкурс имени Жана Пикте по международному гуманитарному праву.