



Правовая база для финансовой устойчивости НКО в странах Центральной Азии

**Международный Центр Некоммерческого
Права
2017**

Настоящая публикация стала возможной благодаря поддержке американского народа через Агентство по международному развитию США (USAID). Авторы несут ответственность за содержание этой публикации, которая не обязательно отражает взгляды USAID или правительства США.

Оглавление

ВСТУПЛЕНИЕ	3
КАЗАХСТАН	6
КЫРГЫЗСТАН	33
ТАДЖИКИСТАН	57
ТУРКМЕНИСТАН	80
УЗБЕКИСТАН	100

ВСТУПЛЕНИЕ

В настоящем обзоре рассматриваются вопросы законодательного регулирования¹ различных источников доходов для некоммерческих организаций (НКО)² в пяти странах Центральной Азии: Республике Казахстан, Кыргызской Республике, Республике Таджикистан, Туркменистане и Республике Узбекистан. Среди источников финансовой устойчивости: государственное финансирование и помощь из частных источников (местных и иностранных), доходы из внутренних ресурсов НКО (такие, как членские и вступительные взносы и доходы от предпринимательской деятельности), благоприятное регулирование налогообложения НКО и их доноров, а также волонтерской деятельности.

Доступ НКО к различным источникам доходов - основа для их финансовой устойчивости³. В свою очередь, доступ зависит от того, насколько благоприятно законодательство, обеспечивающее этот доступ, и насколько хорошо НКО знают свои права и обязанности и могут воспользоваться этим доступом.

Авторы настоящего обзора надеются, что он откроет для читателей новые возможные источники доходов, ознакомит с опытом их коллег из других стран Центральной Азии, и, возможно, приведет к практическим действиям по получению доходов из новых для них источников и по совершенствованию законодательства, способствующего доступу к доходам.

Авторы надеются, что обзор будет полезен специалистам, представителям НКО и государственных органов, парламентариям, которые стремятся усовершенствовать законодательство для НКО в своих странах. Обзор предоставляет возможность сравнить законодательство страны-читателя с законодательством других стран, ознакомиться с опытом других стран и использовать этот опыт в своей практике. Для облегчения проведения сравнительного анализа обзор законодательства каждой из пяти стран построен по единой структуре.

¹ Нормативный правовой материал представлен по состоянию на 01.12. 2016 г

² Разные государства в Центральной Азии используют различную терминологию для определения некоммерческих организаций. В данной публикации в каждой главе, представляющей обзор законодательства определенной страны, авторы используют тот термин, который употребляется в законодательстве рассматриваемой страны. В случаях, когда речь идет об общей практике, сравнении с другими странами или международном опыте используется общий термин «некоммерческая организация» (НКО). При этом предполагается, что он подразумевает основные организационно-правовые формы негосударственных некоммерческих юридических лиц в соответствии с гражданскими кодексами государств Центральной Азии, кроме политических партий, профессиональных союзов, религиозных организаций и иных организаций, особенности законодательного регулирования которых предусмотрены специальным законодательством. В обзоре рассматриваются вопросы, которые являются актуальными для большинства видов НКО в государствах Центральной Азии. Специфика законодательного регулирования особых видов НКО в обзоре не рассматривается.

³ Под финансовой устойчивостью можно понимать стабильное превышения доходов над расходами, которое позволяет организации свободно распоряжаться своими ресурсами и тем самым обеспечить бесперебойную деятельность организации (См. определение, например: <https://ru.wikipedia.org/wiki/>)

Вопрос финансовой устойчивости очень остро стоит перед многими НКО в Центральной Азии. Прежде чем перейти к обзорам по странам, авторы предлагают короткую историю, которая важна для понимания ситуации с финансовой устойчивостью в Центральной Азии.

После обретения независимости странами Центральной Азии в начале 90-х годов, основным источником финансирования НКО в данном регионе являлась помощь иностранных доноров. Международные организации выдавали гранты НКО на различные проекты, а также уделяли большое внимание обучению представителей НКО необходимым навыкам деятельности, управления и фандрайзинга. В те времена законодательство стран Центральной Азии, в целом, поощряло и способствовало росту объемов иностранного финансирования путем благоприятного регулирования и отсутствия административных барьеров для получения иностранной помощи местными организациями.

Кроме иностранного финансирования, в 90-х годах ряд крупных организаций национального уровня получали прямое финансирование из государственного бюджета. В начале 2000-х, ряд государств, осознав важность привлечения НКО к решению социальных вопросов, также ввел механизмы государственного финансирования НКО на конкурсной основе. Например, в Казахстане, Кыргызстане и Таджикистане были приняты законы о государственном социальном заказе. В Узбекистане распределением грантов и социального заказа был уполномочен заниматься специальный орган - Общественный фонд по поддержке НКО и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе Республики Узбекистан. Данные механизмы финансирования НКО предполагают конкурсный отбор поставщиков социальных услуг и исполнителей социальных проектов среди НКО. Государственное финансирование стало играть все более важную роль как источник финансовой устойчивости для большего количества НКО. Однако и в прошлом, и в настоящее время государственное финансирование во всех странах носит ограниченный характер и само по себе не может обеспечить финансовой устойчивости НКО.

В то же время, такие традиционные источники доходов НКО, которые являются существенным в других странах, как доходы от предпринимательской деятельности и пожертвования от местных доноров, существенной роли не играли и пока не играют для большинства НКО в Центральной Азии.

С начала 2000-х годов, в ряде государств Центральной Азии стали предприниматься усилия по ограничению доступа НКО к иностранному финансированию. Многие НКО, для которых иностранное финансирование являлось основным, оказались в сложном финансовом положении. В настоящее время для НКО исключительно сложно получить иностранный грант в Узбекистане и в Туркменистане. В Казахстане и Таджикистане введены требования уведомления о получении иностранной помощи и требования отчетности о ее использовании. Были попытки принять аналогичное законодательство и в Кыргызстане, которые, местным НКО удалось предупредить. К сожалению, тенденция законодательного ограничения доступа НКО к иностранному финансированию продолжается.

Законодательство, регулирующее иностранную помощь, становится все сложнее и для НКО важно понимать свои права и обязанности в связи с этим законодательством, а также

проявлять активность в продвижении реформ, которые бы упрощали доступ к иностранной помощи и предупреждали новые ограничения и запреты.

Законодательство, регулирующее государственное финансирование, также быстро меняется. Новые законы были приняты в Казахстане, где ввели новый механизм гранта, в дополнение к ранее существовавшему механизму государственного социального заказа (на основе механизма государственных закупок). Кыргызстан принял второе поколение Закона о государственном социальном заказе, который устранил многие пробелы из предыдущего закона. НКО важно следить за такими изменениями, чтобы в полной мере пользоваться новыми возможностями по получению государственного финансирования. НКО также важно знать и пользоваться опытом соседних государств в продвижении реформ в собственных государствах.

Авторы обзора надеются, что он поможет читателям в решении всех стоящих перед ними задач по улучшению правовой среды, которая бы способствовала финансовой устойчивости НКО.

Обзор подготовлен совместными усилиями правовых консультантов МЦНП из Казахстана, Кыргызстана, Таджикистана, Туркменистана и партнерами в Узбекистане.

КАЗАХСТАН

Общий обзор

Основными источниками финансирования для казахстанских некоммерческих организаций (далее – НКО) являются государственный социальный заказ (далее – ГСЗ), гранты иностранных и местных доноров, корпоративная благотворительная и спонсорская помощь, членские взносы, пожертвования от частных лиц, доходы от предпринимательской деятельности, реализуемой путем оказания платных услуг, а также государственные гранты и премии. К сожалению, мы не имеем статистической информации о том, какой процент в доходе НКО составляет каждый из вышеперечисленных источников.

ГСЗ является важным источником финансирования НКО. Ежегодно из государственного бюджета на осуществление ГСЗ выделяется порядка 6-7 млрд. тенге. Согласно данным, Министерства культуры и спорта (далее – МКС), например, в 2015 году было реализовано 1 743 проекта на общую сумму 7 373 294 тенге,⁴ в том числе 1 233 959 тенге центральными государственными органами и 6 139 335 тенге местными исполнительными органами.⁵

С 2016 года в Казахстане впервые начали выдаваться государственные гранты через специально созданного оператора. По итогам конкурса, завершившегося в сентябре 2016 г., 11 НКО получили гранты на общую сумму более 200 млн. тенге.⁶ Кроме того, небольшие гранты выдаются и некоторыми местными фондами с государственным участием. Например, Фонд Первого Президента РК с 2008 года проводит ежегодную Ярмарку социальных идей и проектов, где любая НКО может представить свой проект на конкурс. Данный фонд ежегодно финансирует около 20 проектов НКО в размере от одного до трех миллионов тенге.⁷ Государственный фонд развития предпринимательства «Даму» создал специальную программу «Даму-Комек», нацеленную на оказание поддержки предпринимателям с ограниченными возможностями, а также НКО инвалидов. Из недавних примеров деятельности данного фонда можно отметить профинансированный проект Ассоциации женщин с инвалидностью «Шырак» по обучению предпринимательским навыкам женщин с ограниченными возможностями.⁸

Значительную долю в доходе НКО по-прежнему составляют доходы из иностранных источников, получаемые в виде грантов и пожертвований. 165 международных и иностранных организаций имеют право выдавать гранты НКО в Республике Казахстан⁹ (РК).

⁴ Средний курс доллара США к тенге варьировал в 2015 году от минимального 182,35 тенге за 1 доллар до максимального 372,36 тенге за 1 доллар.

⁵ Презентация МКС РК «Взаимодействие с неправительственными организациями», июнь 2015 г.

⁶ http://kazakh-tv.kz/ru/view/news_kazakhstan/page_174147_dlya-realizatsii-sotsialnykh-proektov-npo-poluchili-odinn

⁷ <http://meta.kz/novosti/kazakhstan/977882-nazvany-pobediteli-hi-yarmarki-socialnyh-idey-i-proektov.html>

⁸ <http://www.damu-komek.kz/3478>

⁹ Постановление Правительства РК от 20 марта 2009 года № 376 «Об утверждении перечня международных и государственных организаций, зарубежных и казахстанских неправительственных

Организации, не имеющие права выдавать гранты, могут оказывать помощь казахстанским НКО в форме пожертвований и иных формах, которые мы рассмотрим ниже. Казахстанским НКО не требуется получения предварительного разрешения на получение средств из иностранных источников, однако в определенных законом случаях они должны уведомлять государственные органы о получении таких средств и отчитываться об их использовании.

Местные коммерческие организации оказывают помощь НКО путем выделения грантов и пожертвований. Однако наиболее распространенной формой поддержки, по мнению авторов, является помощь в виде услуг и товаров. Кроме того, в Казахстане в последние годы активизировали свою деятельность по поддержке НКО большие корпорации, такие как Тенгизшевройл,¹⁰ Казкоммерцбанк,¹¹ Рахат,¹² создавшие для этого специальные благотворительные фонды.

Другими видами местного финансирования являются индивидуальные пожертвования, членские взносы и вклады, а также доходы от предпринимательской деятельности.

РК предоставляет также ряд налоговых льгот для НКО и их доноров.

Далее мы рассмотрим правовое регулирование различных источников финансирования НКО в порядке их приоритетности для большинства НКО в РК, а также законодательство о налогообложении НКО и их доноров:

1. Государственное финансирование
2. Иностранное финансирование
3. Доходы из местных источников
4. Доход от предпринимательской деятельности
5. Волонтеры
6. Налоговые льготы для НКО и их доноров

1. Государственное финансирование

В Казахстане государство финансирует деятельность НПО¹³ за счет бюджетных средств (республиканских и местных) через механизм ГСЗ, направленный на решение задач в социальной сфере,¹⁴ а также путем предоставления государственных грантов и премий.¹⁵

общественных организаций и фондов, предоставляющих гранты» (далее «Перечень грантодателей, утвержденный Правительством РК»).

¹⁰ <http://www.tengizchevroil.com/ru/corporate-responsibility/community>

¹¹ <http://kuszholly.kz/>

¹² <http://www.rakhat-demeu.kz//index.php?p=aboutFoundation&outlang=1>

¹³ Термин НПО в РК используется в законодательстве о ГСЗ с целью исключения возможности государственного финансирования определенных видов НКО: «НПО - некоммерческая организация (за исключением политических партий, профессиональных союзов и религиозных объединений), созданная гражданами и (или) негосударственными юридическими лицами на добровольной основе для достижения ими общих целей в соответствии с законодательством Республики Казахстан» (статья 1 Закона о ГСЗ).

¹⁴ Статья 1, пункт 2 Закона о ГСЗ.

¹⁵ См. Закон РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты по вопросам

1. ГСЗ

ГСЗ регулируется Законом «О государственном социальном заказе» (далее - Закон о ГСЗ), который определяет специфику участия НПО в государственных закупках социальных услуг, и общим законодательством о государственных закупках товаров, работ и услуг. Закупка услуг, предусмотренных ГСЗ, проводится в соответствии с Законом «О государственных закупках». Правила осуществления государственных закупок¹⁶ (далее – Правила госзакупок) содержат необходимые инструкции по порядку проведения государственных закупок товаров, работ, услуг, содержат особые условия для закупок определенных товаров, устанавливают квалификационные требования¹⁷, а также регламентируют процедуры и сроки проведения государственных закупок.¹⁸

Порядок проведения конкурса на получение ГСЗ подробно описан в исследовании «Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии» (МЦНП, 2016,¹⁹) и существенно не изменился со времени выпуска вышеназванного исследования. Ниже представлен только общий обзор механизма ГСЗ.

В соответствии с Бюджетным кодексом РК²⁰, ГСЗ финансируется по бюджетным программам, направленным на оказание государственных услуг.²¹ Бюджетная программа разрабатывается на плановый период ежегодно на скользящей основе администратором бюджетных программ и содержит объемы планируемых бюджетных средств на плановый период. Бюджетные программы разрабатываются исходя из принципов необходимости и достаточности средств для достижения целей, задач и показателей результатов, определенных в стратегическом плане или программе развития территории, или для выполнения полномочий, определенных в положении государственного органа.²²

В настоящее время, помимо Министерства по делам религий и гражданского общества Казахстана,²³ которое осуществляет координацию деятельности государственных органов по реализации ГСЗ, более 20 государственных органов РК размещают ГСЗ на республиканском и местном уровнях.

«До наступления следующего календарного года, все заказчики-государственные органы должны заложить в своем бюджете суммы на [ГСЗ], и после утверждения общего бюджета составить годовой план закупки товаров и услуг. Также заранее формируется тематика лотов

деятельности неправительственных организаций» от 02.12.2015 г.

¹⁶ Приказ Министра финансов РК от 11.12.2015 г. № 648 «Об утверждении Правил осуществления государственных закупок».

¹⁷ Параграф 17 Правил госзакупок.

¹⁸ Параграф 17, пункт 222 Правил госзакупок.

¹⁹ <http://www.icnl.org/programs/eurasia/Comparative%20research%20CAR.pdf>

²⁰ Бюджетный кодекс РК от 4 декабря 2008 года № 95-IV.

²¹ Статья 34 Бюджетного кодекса.

²² Статья 32 Бюджетного кодекса.

²³ С 1 октября 2016 года, полномочия в сфере ГСЗ и НКО были переданы от Министерства культуры и спорта РК новому Министерству по делам религий и гражданского общества.

для ГСЗ, в формировании которых могут участвовать НПО, предоставляя свои предложения на заседаниях Советов по взаимодействию и сотрудничеству с НПО.»²⁴

Поставщиками ГСЗ могут выступать только НПО, осуществляющие деятельность в соответствии с уставными целями в сферах, предусмотренных законом, кроме политических партий, профессиональных союзов и религиозных объединений.²⁵

Закон определяет 15 сфер реализации ГСЗ, в том числе достижение целей в области образования, науки, информации, физической культуры и спорта; охрана здоровья граждан, пропаганда здорового образа жизни; охрана окружающей среды; и т.п.²⁶

2. Гранты

Закон о ГСЗ определяет, что гранты предоставляются на реализацию социальных программ, социальных проектов, разработанных НПО, оператором в сфере грантового финансирования НПО (далее - оператор) в соответствии с договором на предоставление гранта. Государство предоставляет грант в целях поддержки гражданских инициатив, привлечения потенциала институтов гражданского общества к решению актуальных вопросов развития социальной сферы.²⁷

Гранты предоставляются на основе конкурсного отбора НПО. Не могут участвовать в конкурсе на получение гранта НПО, находящиеся в процессе ликвидации, признанные несостоятельными (банкротами), на имущество которых наложен арест и (или) экономическая деятельность которых приостановлена. Процедура предоставления грантов регулируется в Правилах предоставления грантов для НПО и осуществления мониторинга за их реализацией (далее - Правила предоставления грантов),²⁸ которую мы рассмотрим ниже.

Оператором является некоммерческое юридическое лицо в форме акционерного общества, созданное Правительством РК и имеющее право на предоставление государственных и иных грантов в соответствии с Законом о ГСЗ.²⁹ Постановлением Правительства РК от 31.12.2015 г. было создано некоммерческое акционерное общество «Центр поддержки гражданских инициатив» со 100%-ным участием государства в его уставном капитале, которое было определено «Оператором».³⁰ Оператор имеет право предоставлять государственные (выделенные оператору уполномоченным государственным органом из государственного бюджета) и негосударственные (предоставленные ему физическим или юридическим лицом на добровольной основе) гранты НПО, а также привлекать экспертов для мониторинга

²⁴ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, с. 36.

²⁵ Пункты 5 и 7 статьи 1, пункт 3 статьи 6 Закона о ГСЗ.

²⁶ Статья 5 Закона о ГСЗ.

²⁷ Пункт 7-1 статьи 1 Закона о ГСЗ.

²⁸ Приказ Министра культуры и спорта РК от 25 декабря 2015 года № 413 «Об утверждении Правил предоставления грантов для неправительственных организаций и осуществления мониторинга за их реализацией».

²⁹ Статья 1, пункт 7-4) Закона о ГСЗ,

³⁰ Статья 1 Постановления Правительства РК от 31 декабря 2015 г. № 1192 «О некоторых вопросах грантового финансирования неправительственных организаций».

реализации грантов. Оператор обязан осуществлять мониторинг за реализацией грантов, вносить предложения по совершенствованию механизмов предоставления грантов, размещать информацию о реализации грантов на своем интернет-ресурсе и предоставлять ежегодный отчет о результатах своей деятельности.³¹

Порядок проведения конкурса на получение государственных грантов регулируется в Законе о ГСЗ и в Правилах предоставления грантов.

Гранты предоставляются в рамках направлений, определенных в законе о ГСЗ³² для финансирования следующих социальных проектов/социальных программ:

1. создание и (или) организационное сопровождение деятельности социальных служб;
2. создание и (или) организационное сопровождение деятельности центров реабилитации, адаптации, трудоустройства;
3. создание и (или) организационное сопровождение деятельности постоянно действующих информационных и (или) консультационных, образовательных служб (центров);
4. проведение комплексных исследований в рамках приоритетных направлений реализации грантов с целью выявления проблемы, мониторинга ее динамики и выработки путей решения.³³

Гранты предоставляются на конкурсной основе путем независимой экспертизы заявок НПО, проводимой экспертной комиссией, создаваемой оператором и состоящей из казахстанских и зарубежных экспертов, представителей НПО.³⁴

Процедура предоставления грантов состоит из следующих этапов:

- утверждение плана предоставления грантов и проведение конкурса;
- опубликование объявления о конкурсе и прием документов;
- рассмотрение и проведение независимой экспертизы предоставленных документов;
- принятие решения оператором;
- подписание договора.³⁵

План предоставления грантов утверждается Министерством по делам религий и гражданского общества РК с учетом консультаций с общественностью и НПО в течение 20 рабочих дней со дня утверждения соответствующего бюджета. Он размещается на сайте Министерства в течение 5 дней со дня утверждения плана. План содержит следующие сведения:

³¹ Статья 6-2 Закона о ГСЗ.

³² Статья 5 Закона о ГСЗ.

³² Статья 7-1 Закона о ГСЗ.

³³ Статья 4 Правил предоставления грантов.

³⁴ Статья 7 и пункт 5 статьи 2 Правил предоставления грантов.

³⁵ Статья 8 Правил предоставления грантов.

- наименование задач общественной важности, на которые будут предоставляться гранты;
- их общее описание;
- место реализации социальных проектов/социальных программ и средства, выделенные на их реализацию.³⁶

Затем в течение 5 дней объявление размещается на сайте оператора и/или в периодических изданиях. Закон предусматривает обязательное одержание объявления.³⁷

Заявка на участие в конкурсе должна содержать следующие документы, представленные по установленной законодательством форме:

- 1) заявление на получение гранта;
- 2) анкету заявителя;
- 3) паспорт социального проекта/социальной программы;
- 4) проект календарного плана реализации социального проекта/социальной программы;
- 5) смета расходов по реализации социального проекта/социальной программы, включая суммы расходов на материально-техническое обеспечение, т.е. расходы на закупку товаров, работ и услуг, напрямую не связанных с реализацией гранта и направленных на развитие организации;
- 6) копию документа о назначении/избрании первого руководителя, заверенного печатью юридического лица;
- 7) доверенность, наделяющую лицо правами на подачу документов оператору, подписание договора о предоставлении гранта и иных документов, связанных с таким поручением;
- 8) копии грамот, сертификатов, благодарственных писем (при наличии);
- 9) дату заполнения, подпись.³⁸

В случае соответствия всех документов необходимым требованиям, оператор направляет их экспертной комиссии. После изучения документов, член экспертной комиссии оценивает документы по 10-балльной шкале по следующим критериям:

- 1) направленность предлагаемого проекта/программы на достижение поставленных целей с изложением результатов;
- 2) эффективность проекта и наличие индикаторов оценки эффективности;
- 3) охват населения и вовлеченность основной адресной группы проекта;
- 4) объем средств на реализацию;
- 5) соответствие стратегическим целям и задачам государства и влияние мероприятий проекта на их достижение;
- 6) инновационность и конкурентоспособность предлагаемых методов.³⁹

³⁶ Статьи 9-11 Правил предоставления грантов.

³⁷ Статьи 12-13 Правил предоставления грантов.

³⁸ Статья 15 Правил предоставления грантов.

³⁹ Статья 36 Правил предоставления грантов.

Экспертная комиссия состоит из 7-9 членов, формируемая из представителей НПО, имеющих опыт работы не менее двух лет в области реализации гранта. При этом 30 % от общего количества членов экспертной комиссии представителей, предлагается оператором, а 70% - НПО. Члены комиссии проводят экспертизу и дают свое заключение о целесообразности или нецелесообразности предоставления гранта оператору. После этого оператор принимает решение о предоставлении или не предоставлении грантов с указанием обоснования. Решение публикуется на сайте.⁴⁰

Финальным этапом процедуры предоставления гранта является подписание договора. Обязательными условиями договора являются сроки реализации проекта/программы, порядок и сроки предоставления отчетов, использование средств по назначению и согласно смете, возврат оператору неиспользованной суммы.⁴¹

3. Премии

Премии НПО присуждаются Министерством по делам религий и гражданского общества РК после получения рекомендаций Координационного совета по взаимодействию с неправительственными организациями при уполномоченном органе. Заявки о выдвижении НПО на соискание премии подаются НПО и государственными органами в указанное министерство ежегодно до 1 сентября.⁴² К заявке представляются следующие документы:

- 1) представление на официальном бланке НПО, государственного органа, подписанное первым руководителем либо лицом, исполняющим его обязанности;
- 2) справка о деятельности НПО, опыте работы, социальном вкладе в развитие гражданского общества региона и/или страны;
- 3) краткая характеристика о достижениях в деятельности НПО за последний год;
- 4) рекомендации (не менее двух) представителей общественности (других НПО) на деятельность НПО.⁴³

Не допускается повторное выдвижение на соискание премии одних и тех же НПО в течение трех лет подряд. Одна и та же НПО не может выдвигаться на соискание премии более чем по одной номинации. Минимальный размер премии составляет 2000-кратный размер МРП, установленного на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете. Премия по одной номинации может присуждаться одному или одновременно нескольким соискателям. В этом случае премия делится поровну между ними.⁴⁴

2. Иностранное финансирование

⁴⁰ Статьи 16-23, 26-27 Правил предоставления грантов.

⁴¹ Статья 24 Правил предоставления грантов.

⁴² Статья 6-3 Закона о ГСЗ.

⁴³ Статья 11 Правил присуждения премий для неправительственных организаций, утвержденных Приказом Министра культуры и спорта РК от 22 декабря 2015 года № 407.

⁴⁴ Статья 6-3 Закона о ГСЗ.

1. Гранты

Определение «гранта» содержится в ряде законов РК: в НК РК⁴⁵, в Законе о ГСЗ и в Законе о благотворительности:

Основное понятие «грант» для целей налогообложения дается в НК РК. Грантом «признается имущество, предоставляемое на безвозмездной основе для достижения определенных целей (задач)»:

- государствами, правительствами государств - РК, Правительству РК, физическим, а также юридическим лицам;
- международными и государственными организациями, зарубежными и казахстанскими НКО, включенными в Перечне грантодателей, утвержденном Правительством РК - РК, Правительству РК, физическим, а также юридическим лицам;
- иностранцами и лицами без гражданства - РК и Правительству РК.⁴⁶

Важно отметить, что иностранцы и лица без гражданства могут выступать грантодателями только для РК и Правительства РК, но не для НКО.

Для того, чтобы НКО имело право на налоговые льготы, предоставляемые для получателей грантов, грантодатель должен соответствовать ряду условий:

- 1) Грантодатель должен быть «общественной» организацией (при этом казахстанское законодательство не определяет понятия «общественный», но на практике, как правило, под «общественными» понимаются большинство форм НКО;
- 2) Грантодатель должен быть «неправительственной» организацией (при этом казахстанское законодательство не дает общего определения понятия «неправительственная», а определяет его только для целей Закона о ГСЗ);
- 3) деятельность грантодателя должна носить благотворительный и (или) международный характер (в Законе О благотворительности дается определение «благотворительности» как социально-полезной деятельности, основанной на оказании благотворительной помощи и удовлетворении гуманитарных потребностей, осуществляемой добровольно, безвозмездно либо на льготных условиях в виде филантропической, спонсорской и меценатской деятельности. Казахстанское законодательство не дает определения термина «международный характер»;
- 4) деятельность грантодателя не должна противоречить Конституции РК;
- 5) грантодатель должен быть включены в Перечень грантодателей, утвержденный Правительством РК.

На практике, требование 5) является основным. В настоящее время в Перечне грантодателей, утвержденном Правительством РК, присутствуют 165 организаций. Процедура включения в данный Перечень, а также исключения из него нигде подробно не регламентирована. Лишь в

⁴⁵ Кодекс Республики Казахстан от 10 декабря 2008 года № 99-IV «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс).

⁴⁶ Подпункт 11) пункта 1 статьи 12 НК РК.

Перечне грантодателей, утвержденном Правительством РК⁴⁷ указано, что уполномоченный орган⁴⁸, осуществляющий координацию работ по привлечению и использованию грантов, после проведения мероприятий по определению соответствия деятельности организаций, предлагаемых заинтересованными государственными органами к включению в перечень, требованиям подпункта 11) пункта 1 статьи 12 НК РК, в случае целесообразности вносит в Правительство РК до 20 февраля ежегодно проект соответствующего решения о внесении дополнений в перечень.⁴⁹ Единственной возможностью для иностранной организации, желающей предоставить грант для НКО, быть включенной в Перечень, является информирование и лоббирование казахстанского государственного органа для того, чтобы этот орган внес на рассмотрение Правительства решение о ее включении в Перечень.

Кроме определения «грант» в НК РК, определение «грант» дается в Законе о ГСЗ⁵⁰: «грант для НПО» определяется как средства, предоставляемые НПО оператором в сфере грантового финансирования НПО, в целях поддержки гражданских инициатив, привлечения потенциала институтов гражданского общества к решению актуальных вопросов развития социальной сферы.⁵¹ Закон о ГСЗ, в основном, регулирует государственные гранты. Однако гранты, полученные из негосударственных источников, т.е. от физических и юридических лиц, в том числе от международных и иностранных организаций, также могут быть предметом регулирования данного закона в части предоставления таких грантов Оператору.⁵² Закон о ГСЗ не ограничивает возможность для иностранных грантодателей предоставлять гранты напрямую НКО без посредничества оператора. Вместе с тем, для целей освобождения гранта от налогов, необходимо, чтобы он соответствовал требованиям в НК РК.

Кроме того, определение «благотворительного гранта» дается в Законе о благотворительности: «деньги, выделяемые для финансовой помощи пользователю, целевое использование которых подтверждается отчетом».⁵³ Однако определение в этом законе не имеет значения для вопроса налогообложения или права грантодателя выдавать гранты.

⁴⁷ Постановление Правительства РК от 20 марта 2009 года № 376 «Об утверждении перечня международных и государственных организаций, зарубежных и казахстанских неправительственных общественных организаций и фондов, предоставляющих гранты».

⁴⁸ В соответствии с Правилами привлечения, использования, мониторинга и оценки использования несвязанных грантов (утверждены Приказом Министра национальной экономики Республики Казахстан от 30 декабря 2014 года № 196), уполномоченным органом является Министерство национальной экономики. В тоже время у МИДа есть функция «участие в привлечении прямых финансовых ресурсов для реализации программных документов, приоритетных проектов, в том числе за счет займов и грантов, предоставляемых международными экономическими и финансовыми организациями» (на основании Постановления Правительства Республики Казахстан от 28 октября 2004 года № 1118 «Вопросы Министерства иностранных дел Республики Казахстан» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 19.09.2014 г.)

⁴⁹ Пункт 2 Постановления Правительства РК № 376.

⁵⁰ Изменения были внесены Законом РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам деятельности неправительственных организаций» от 2.12.2015 г., № 429-V.

⁵¹ Закон о ГСЗ, статья 1, пункт 7-1.

⁵² Там же, статья 6-1, пункт 1.

⁵³ Там же, статья 1, пункт 8.

Использование благотворительного гранта осуществляется пользователем в соответствии с договором, заключенным с благотворителем.⁵⁴ На практике пока не ясно, какова особенность правового регулирования благотворительного гранта, по сравнению с уже существующими определениями гранта.

2. Иные доходы из иностранных источников

Казахстанские НКО имеют право получать средства из иностранных источников, в разных формах. Кроме грантов, НКО могут получать средства из иностранных источников в следующих формах: гуманитарная помощь, безвозмездная техническая помощь, в виде иных доходов, полученных на безвозмездной основе на уставные цели (пожертвования, и иные). При этом, правовое регулирование иных доходов, полученных на безвозмездной основе из иностранных источников, не имеет специфики по сравнению с такими доходами, полученными из местных источников, за исключением требований уведомления государственного органа об их получении, и отчетности о порядке их расходования, в установленных законом случаях. Особенности по уведомлению и отчетности, связанные с получением средств из иностранных источников, будут рассмотрены ниже. Иные вопросы правового регулирования доходов, полученных на безвозмездной основе, будут рассмотрены в Разделе «Доходы из местных источников».

Ограничения на получение и использование средств из иностранных источников

В законодательстве РК есть определенные ограничения на получение и использование средств из иностранных источников для НКО. В частности запрещается использование средств, полученных из иностранных источников на организацию и проведение собраний, митингов, шествий, пикетов и демонстраций, а также призывы к участию в них, если их целью являются разжигание расовой, национальной, социальной, религиозной нетерпимости, сословной исключительности, насильственное свержение конституционного строя, посягательство на территориальную целостность республики, а также нарушение других положений Конституции, законов и иных нормативно правовых актов РК, либо их проведение угрожает общественному порядку и безопасности граждан.⁵⁵

Законодательство запрещает финансирование политических партий и профессиональных союзов в РК иностранными юридическими лицами и гражданами, иностранными государствами и международными организациями⁵⁶. Кроме этого, политические партии не могут получать средства от юридических лиц с иностранным участием; государственных органов и государственных организаций; религиозных объединений и благотворительных организаций; анонимных жертвователей; от граждан или негосударственных организаций

⁵⁴ Там же, статья 20, пункт 6.

⁵⁵ Пункт 22 Закона РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам платежей и платежных систем» от 26 июля 2016 года № 12-VI ЗРК (далее - Закон о платежах).

⁵⁶ Статья 5 Конституции РК;

РК, получающих гранты и иные средства от международных или иностранных неправительственных организаций.⁵⁷

Безвозмездная техническая помощь

В соответствии с определением, данным в Бюджетном кодексе РК, «безвозмездная техническая помощь — это осуществление или организация донорами поставки товаров, выполнения работ и оказания услуг государственным организациям Республики Казахстан».⁵⁸ При этом под донорами подразумеваются иностранные государства, их правительства и агентства, международные и зарубежные государственные организации, зарубежные неправительственные общественные организации и фонды, чья деятельность не противоречит Конституции РК.⁵⁹ НКО прямыми получателями безвозмездной технической помощи не являются.

Гуманитарная помощь

Гуманитарная помощь определена в НК РК, как имущество, предоставляемое безвозмездно РК в виде продовольствия, товаров народного потребления, техники, снаряжения, оборудования, медицинских средств и медикаментов, иного имущества, направленных из зарубежных стран и международных организаций для улучшения условий жизни и быта населения, а также предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций военного, экологического, природного и техногенного характера, распределяемое Правительством РК через уполномоченные организации.⁶⁰

Донорами гуманитарной помощи выступают иностранные государства и их правительства, а получателем - Республика Казахстан.

Порядок ввоза гуманитарной помощи регулируется Положением о порядке ввоза товаров в качестве гуманитарной помощи на таможенную территорию РК из-за рубежа.⁶¹ На практике практически вся гуманитарная помощь поступает в РК и распределяется Правительством РК через уполномоченные организации. НКО не получают гуманитарную помощь напрямую.⁶²

3. Особенности отчетности при получении доходов из иностранных источников⁶³

⁵⁷ Пункт 2 статьи 18 Закона РК «О политических партиях».

⁵⁸ Подпункт 64) пункта 1 статьи 3 Бюджетного Кодекса РК.

⁵⁹ Подпункт 25) пункта 1 статьи 3 Бюджетного Кодекса РК.

⁶⁰ Подпункт 12) пункта 1 статьи 12 НК РК.

⁶¹ Утверждено Постановлением Кабинета Министров Республики Казахстан от 7 августа 1995 года № 1090.

⁶² Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, с. 16.

⁶³ Настоящий подраздел включен в Обзор, так как зачастую требования получения разрешения на получение, уведомления о получении и- или отчетности являются существенным фактором, который может препятствовать НКО в получении ресурсов из разных источников, напрямую влияя на их финансовую устойчивость.

НК РК⁶⁴ обязует все юридические и физические лица, в том числе НКО, в порядке, по форме и в сроки, установленные Комитетом Государственных Доходов МФ РК⁶⁵ (Комитет), уведомлять налоговые органы о получении денег и (или) иного имущества от иностранных государств, международных и иностранных организаций, иностранцев, лиц без гражданства (далее – иностранные средства) в размере свыше 1 тенге в случае, когда деятельность получателя иностранных средств направлена на:

- оказание юридической помощи, в том числе правовое информирование, защиту и представительство интересов граждан и организаций, а также их консультирование;
- изучение и проведение опросов общественного мнения, социологических опросов (за исключением опросов общественного мнения и социологических опросов, проводимых в коммерческих целях), а также распространение и размещение их результатов;
- сбор, анализ и распространение информации, за исключением случаев, когда указанная деятельность осуществляется в коммерческих целях.⁶⁶

Налоговые органы должны быть проинформированы не только о получении, но и о расходовании иностранных средств.⁶⁷ Сведения о получателях средств и о лицах, предоставляющих эти средства, а также информация о сумме полученных средств и другая информация, будут включаться в базу данных, которую будет вести Комитет. Данный Комитет разрабатывает правила, которые содержат порядок, сроки и формы уведомления о получении таких средств и отчетности по их использованию. В процессе разработки находятся правила, которые будут регулировать порядок ведения базы данных получателей средств из иностранных источников.

Помимо вышеперечисленных требований, информация и материалы, публикуемые, распространяемые и (или) размещаемые юридическими лицами и (или) их подразделениями за счет иностранных средств, должны содержать сведения о лицах, сделавших заказ, указание об изготовлении, распространении и (или) размещении информации и материалов за счет этих средств.⁶⁸

Закон о платежах также вносит изменения в Кодекс об Административных Правонарушениях РК (КоАП РК) которые вводят административные наказания за несоблюдение вышеперечисленных требований. В частности, НКО будут теперь нести административную ответственность за следующие правонарушения:

⁶⁴ Изменения внесены Законом о платежах.

⁶⁵ Закон о платежах; пункт 1 статьи 20 НК РК дополнен подпунктом 25-1).

⁶⁶ Там же, подпункт 1 пункта 4. Статья 14 НК РК дополнена пунктом 1-1. Данное требование не распространяется, в том числе, на: 1) гос. учреждения; 2) банки второго уровня и страховые организации; 3) крупных налогоплательщиков; 4) организации образования; 5) субъекты квазигосударственного сектора; 6) дипломатические представительства и т.д. (см. там же).

⁶⁷ Там же; статья 14 НК РК дополнена пунктом 1-1.

⁶⁸ Там же; статья 14 НК РК дополнена пунктом 1-2.

- неуведомление в установленные сроки, а также непредставление или несвоевременное представление сведений о получении и расходовании денег и (или) иного имущества из иностранных источников - влечет штраф в размере 100 МРП⁶⁹ (примерно 600 долл. США);
- представление недостоверных или заведомо ложных сведений о получении и расходовании денег и (или) иного имущества из иностранных источников – влечет штраф в размере 200 МРП (примерно 1200 долл. США);
- повторное нарушение одного из вышеперечисленных нарушений, совершенное в течение года после наложения первого административного взыскания – влечет штраф в размере 250 МРП (примерно 1500 долл. США); и
- не указание в публикации сведений об источнике иностранного финансирования, а также отсутствие указания о том, что публикация была произведена за счет иностранных источников – влечет предупреждение за первое нарушение; штраф в размере 25 МРП (примерно 150 долл. США) за повторное нарушение в течение года после вынесения предупреждения (примечание: данное наказание применяется одинаково ко всем лицам).

Кроме того, все НКО ежегодно до 31 марта должны предоставить в Министерство по делам религий и гражданского общества Республики Казахстан «сведения о своей деятельности, в том числе о своих учредителях (участниках), составе имущества, источниках формирования и направлениях расходования денег»,⁷⁰ в том числе и об имуществе, полученном из иностранных источников.

Размеры и структура доходов НКО, а также сведения о размерах и составе имущества НКО, о ее расходах, численности и составе работников, об оплате их труда, использовании безвозмездного труда граждан в деятельности НКО не могут быть предметом коммерческой тайны.⁷¹ Это означает, что вся информация о структуре и размере доходов НКО, включая информацию о полученном иностранном финансировании, должна быть доступна заинтересованным лицам и предъявлена по первому требованию.⁷²

3. Доходы из местных источников

Кроме грантов, НКО могут получать следующие доходы на безвозмездной основе на осуществление своей уставной деятельности: вступительные и членские взносы, благотворительная помощь, безвозмездно полученное имущество, отчисления и пожертвования на безвозмездной основе. Эти виды доходов признаются для НКО освобожденными от обложения корпоративным подоходным налогом (КПН). При этом на данные виды доходов не распространяются некоторые из льгот, предусмотренных НК РК в отношении грантов (по социальному налогу, индивидуальному подоходному налогу, налогу

⁶⁹ Месячный расчетный показатель на 2016 год – равен 2121 тенге.

⁷⁰ Пункт 5 статьи 41 Закона о НКО. Введен в действие 2.12.2015.

⁷¹ Пункт 4 статьи 41 Закона о НКО.

⁷² Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, с. 17.

на добавленную стоимость, а также таможенным платежам).⁷³ Более подробно о налоговых льготах мы будем говорить в разделе 5 «Налогообложение НКО и их доноров».

Отчисления и пожертвования на безвозмездной основе

«В НК не определено понятие «отчисления на безвозмездной основе». Раскрытия этого понятия нет и в гражданском законодательстве. Можно предположить, что под отчислением понимается передача части дохода. При этом не определены субъекты отчислений, цели отчислений. Главное условие – *безвозмездная основа* отчисления части дохода в пользу [НКО...]. Таким образом, субъектами отчислений могут быть любые субъекты права. НКО могут как принимать, так и осуществлять отчисления на безвозмездной основе.»⁷⁴ Невозможно и нет необходимости разграничивать термины «безвозмездно полученное имущество» и «отчисления и пожертвования на безвозмездной основе».

Пожертвование

Понятие «пожертвование» содержится в статье 516 Гражданского кодекса РК. Под ним понимается «дарение вещи или права в общеполезных целях.» НКО вправе как получать, так и делать пожертвования. Исходя из определения «пожертвования» жертвователями могут быть любые юридические и физические лица. На принятие пожертвования не требуется чьего-либо разрешения или согласия. Пожертвование должно носить целевой характер.

Кроме того, НК РК и Закон о благотворительности определяют понятие «добровольные пожертвования», как имущество, предоставляемое благотворителем на безвозмездной основе в целях содействия пользователю в улучшении финансового и (или) материального положения:

- 1) в виде социальной поддержки физического лица;
- 2) в виде спонсорской помощи;
- 3) НКО с целью поддержания ее уставной деятельности;
- 4) организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, определяемой в соответствии с НК РК.⁷⁵

Получателями благотворительной помощи являются «пользователи», т.е. лица, получающие помощь для решения вопросов социального характера.⁷⁶ Благотворителями вправе быть

⁷³ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, сс. 14-15.

⁷⁴ МЦНП, Правовой статус некоммерческих организаций в Республике Казахстан/ Сборник справочных материалов, издание 6-е, обновленное и дополненное /Под редакцией А.Б. Каптаевой, А.В. Коровиной, Г.М. Кужукеевой, – Алматы, Издательство «ЛЕМ», 2014, 412 с. (далее – Правовой статус НКО в РК), с. 67.

⁷⁵ Закон о благотворительности, статья 1, пункт 10. См. также НК РК, статья 12, пункт 1, подпункт 24). В подпункте 24-1), пункта 1, статьи 12 НК РК дается понятие «социальной поддержки физического лица». В пунктах 2 и 3 статьи 135 НК РК перечислены виды деятельности и условия для их осуществления организациями, осуществляющими деятельность в социальной сфере для целей кодекса.

⁷⁶ Там же, статья 1, пункт 15.

любые юридические и физические лица. НКО могут как получать благотворительную помощь, так и сами оказывать ее иным НКО либо физическим лицам для вышеописанных целей.

Вступительные и членские взносы

«В законодательстве РК не определены понятия вступительных и членских взносов. «К НКО, основанным на членстве, согласно гражданскому законодательству РК, относятся ассоциации (союзы), общественные объединения, религиозные объединения, палаты аудиторов, коллегии адвокатов, нотариальные палаты, палаты оценщиков. Только эти организации имеют право на получение дохода от вступительных и членских взносов. Это право должно быть зафиксировано в уставе организации, а также может регламентироваться внутренними документами организации (например, положение о вступительных и членских взносах), договорами с каждым членом организации, в которых предусмотрена их обязанность платить вступительные и членские взносы ассоциации.

Также, на наш взгляд, при создании НКО любой организационно-правовой формы (как членской, так и нечленской организации), учредители могут сделать вступительный взнос, который не будет облагаться [КПН...].»⁷⁷

Спонсорская помощь

НК РК содержит понятие «спонсорской помощи» как имущества, предоставляемого на безвозмездной основе с целью распространения информации о лице, оказывающем данную помощь: физическим лицам в виде финансовой (кроме социальной) поддержки для участия в соревнованиях, конкурсах, выставках, смотрах и развития творческой, научной, научно-технической, изобретательской деятельности, повышения уровня образования и спортивного мастерства; НКО для реализации их уставных целей.⁷⁸ Спонсорами вправе быть любые юридические и физические лица. НКО могут как получать спонсорскую помощь, так и сами ее оказывать иным НКО либо физическим лицам для вышеописанных целей.

Меценатская деятельность

Меценатская деятельность - деятельность мецената по оказанию благотворительной помощи на основе доброй воли в развитии науки, образования, культуры, искусства, спортивного мастерства, сохранении исторического и этнокультурного достояния общества и государства.⁷⁹ Филантропическая деятельность - добровольная деятельность филантропа, основанная на распределении его частных ресурсов для удовлетворения потребностей общества и лиц, улучшения условий их жизни.⁸⁰

4. Доход от предпринимательской деятельности НКО

⁷⁷ Правовой статус НКО в РК, сс. 66-67.

⁷⁸ Подпункт 13) пункта 1 статьи 12 НК РК.

⁷⁹ Статья 1, пункт 13 Закона о благотворительности.

⁸⁰ Статья 1, пункт 17 Закона о благотворительности.

НКО может заниматься предпринимательской деятельностью лишь постольку, поскольку это соответствует ее уставным целям. Законодательными актами Республики Казахстан могут устанавливаться ограничения на предпринимательскую деятельность некоммерческих организаций отдельных организационно-правовых форм. Например, закон о ГСЗ содержит запрет на участие в конкурсе на получение государственного социального заказа для политических партий, профессиональных союзов и религиозных объединений. Доходы от предпринимательской деятельности НКО не могут распределяться между членами (участниками) НКО и направляются на уставные цели. Допускается использование общественными и религиозными объединениями, фондами своих средств на благотворительную помощь.⁸¹

К предпринимательской деятельности относится любая деятельность НКО, направленная на получение дохода, вне зависимости от того, на что будет потрачена прибыль, даже если вся прибыль от предпринимательской деятельности пойдет на благотворительные цели либо на уставные цели НКО.

5. Волонтеры

В Казахстане правовой статус волонтеров, также как вопросы осуществления волонтерской деятельности, пока не отрегулированы в законодательстве. На момент завершения работы над данным исследованием, проект закона о волонтерстве в РК находится на рассмотрении Парламента.

6. Налогообложение НКО и их доноров

В данном разделе частично использованы материалы из издания, выпущенного МЦНП в 2013 году «Правовой статус некоммерческих организаций в Республике Казахстан. Сборник справочных материалов». В частности, здесь использованы выдержки из раздела 6 «Налогообложение некоммерческих организаций в Казахстане». Текст был отредактирован и дополнен в соответствии с действующим законодательством.

Понятие НКО для целей налогообложения

Для того, чтобы понять какими льготами пользуются НКО при уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет, необходимо дать определение самому термину «некоммерческая организация».

В пункте 1 статьи 134 НК РК дается определение НКО, используемое исключительно для целей налогообложения, согласно которому:

некоммерческой организацией признается организация, зарегистрированная в форме, установленной гражданским законодательством РК для некоммерческой организации, за исключением акционерных обществ, учреждений и потребительских кооперативов, кроме

⁸¹ Статья 33 Закона о НКО; Статья 25 Закона РК об Общественных объединениях.

кооперативов собственников квартир (помещений), которая осуществляет деятельность в общественных интересах⁸² и соответствует следующим условиям:

- 1) не имеет цели извлечения дохода в качестве такового;
- 2) не распределяет полученный чистый доход или имущество между участниками.

НКО для целей НК РК признается, некоммерческое юридическое лицо, зарегистрированное в форме общественного объединения, фонда, религиозного объединения, объединения юридических лиц в форме ассоциации (союза), кооператива собственников квартир (помещений) и в иной форме, а именно нотариальная палата, коллегия адвокатов, торгово-промышленная палата, палата аудиторов и палата оценщиков.

Налог на прибыль НКО

В РК предусмотрен ряд льгот для НКО, которые распространяются как на безвозмездные полученные доходы, так и на некоторые виды доходов от предпринимательской деятельности. Согласно статье 134 НК РК, от КПП освобождаются следующие виды доходов НКО:

- доходы, полученные безвозмездно на осуществление своей уставной деятельности (грант, вступительные и членские взносы, взносы участников кондоминиума, благотворительная помощь, безвозмездно полученное имущество, отчисления и пожертвования на безвозмездной основе);
- и доходы, полученные от предпринимательской деятельности (по договору на осуществление ГСЗ, а также в виде вознаграждения по банковским депозитам).

Перечисленные виды доходов НКО не подлежат налогообложению КПП при соблюдении НКО ряда условий, перечисленных нами выше (см определение НКО). Если же данные условия, либо хотя бы одно из них, не соблюдаются, эти доходы НКО подлежат налогообложению КПП в общеустановленном порядке (пункт 3 статьи 134 НК РК).

Определения и правовое регулирование каждого вида доходов, полученных безвозмездно на осуществление уставной деятельности, даны в Разделе 2 выше. Особенности налогообложения отдельных видов доходов изложены ниже:

Отчисления и пожертвования на безвозмездной основе

НКО-получатели пожертвований освобождаются от уплаты КПП, а физические лица-получатели не освобождаются от уплаты ИПН и данный доход подпадает под доход от налогового агента. Это означает, что организации, предоставившие физическим лицам пожертвования, должны обложить данный доход у источника выплаты индивидуальным подоходным налогом по ставке 10%.

⁸² При этом законодательство Казахстана не определяет, какая деятельность должна признаваться осуществляемой «в общественных интересах».

Вознаграждение по банковским депозитам

Вознаграждение по банковским депозитам является одним из видов доходов от предпринимательской деятельности. Вложив временно свободные денежные средства на депозиты коммерческих банков, и получив через какое-то время определенный доход, НКО не подлежат обложению КПП на данный вид дохода. Однако этот доход не освобожден от обложения у источника выплаты, т.е. банки при выплате доходов в виде вознаграждения по депозитам удерживают 15% КПП.⁸³

Другие доходы от предпринимательской деятельности НКО

«Остальные доходы от предпринимательской деятельности (кроме вознаграждений по банковским депозитам и по договорам на осуществление [ГСЗ...]), подлежат налогообложению в общеустановленном порядке.»⁸⁴

Гуманитарная помощь

Согласно НК гуманитарная помощь не является доходом, не облагаемым КПП. К налогообложению гуманитарной помощи применен иной подход. НК РК предусмотрено, для целей КПП, уменьшение налогооблагаемого дохода налогоплательщиков на сумму дохода от гуманитарной помощи. Согласно подпункту 4 пункта 2 статьи 133 НК РК, налогоплательщик имеет право на уменьшение налогооблагаемого дохода на доход, в виде стоимости имущества, полученного в виде гуманитарной помощи в случае возникновения чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера и использованного по назначению.

Налоговый учет по доходам НКО

«НКО обязаны вести отдельный учет по доходам, освобождаемым от обложения КПП, и доходам, подлежащим налогообложению в общеустановленном порядке (п. 4 ст. 134 НК РК). Отдельный учет по доходам означает:

- 1) необходимость составления и сдачи в налоговые органы двух деклараций о совокупном годовом доходе: по безвозмездно полученным доходам – декларацию формы 130.00 и по доходам от предпринимательской деятельности – декларацию формы 100.00,
- 2) отражение в бухгалтерском учете доходов от предпринимательской деятельности и доходов от безвозмездных поступлений на разных счетах.

При получении доходов, подлежащих налогообложению в общеустановленном порядке, сумма расходов НКО, подлежащая отнесению на вычеты, определяется по выбору налогоплательщика по пропорциональному или отдельному методу.

По пропорциональному методу сумма расходов, подлежащая отнесению на вычеты, в общей

⁸³ Правовой статус НКО в РК, с. 67.

⁸⁴ Правовой статус НКО в РК, с. 67.

сумме расходов определяется исходя из удельного веса доходов от предпринимательской деятельности (кроме вознаграждений по банковским депозитам и [ГСЗ...]), в общей сумме доходов НКО.

По раздельному методу налогоплательщик ведет раздельный учет по расходам, относящимся к доходам от безвозмездных поступлений (грант и т.д.), и расходам, относящимся к доходам, подлежащим налогообложению в общеустановленном порядке.»⁸⁵

Особенности налогообложения организаций в социальной сфере

Положения статьи 134 НК РК, перечисленные выше, не распространяются на НКО, признанные автономными организациями образования в соответствии со статьей 135-1 НК РК,⁸⁶ и организациями, осуществляющими деятельность в социальной сфере, в соответствии со статьей 135 НК РК. При соблюдении условий, установленных данными статьями, организации, осуществляющие деятельность в социальной сфере, при определении суммы КПН, подлежащей уплате в бюджет, уменьшают сумму исчисленного в соответствии со статьей 139 НК РК КПН на 100 процентов.

К организациям, осуществляющим деятельность в социальной сфере, согласно статье 135 НК РК относятся организации, осуществляющие виды деятельности, доходы от которых с учетом доходов в виде безвозмездно полученного имущества и вознаграждения по депозитам составляют не менее 90 процентов совокупного годового дохода таких организаций. К деятельности в социальной сфере относятся следующие виды деятельности:

⁸⁵ Правовой статус НКО в РК, с. 68.

⁸⁶ Эта поправка была введена 26.12.2012 г. и вступила в силу с 1.01.2013 г. Статья 135-1. Налогообложение автономных организаций образования

1. Для целей настоящего Кодекса автономной организацией образования признается:

1) некоммерческая организация, созданная по инициативе Первого Президента Республики Казахстан - Лидера Нации для обеспечения финансирования автономных организаций образования, определенных подпунктами 2) - 5) настоящего пункта, высшим органом управления которой является Высший попечительский совет;

2) некоммерческая организация образования при соблюдении одновременно следующих условий:

создана Правительством Республики Казахстан;

высшим органом управления является Высший попечительский совет, созданный в соответствии с законами Республики Казахстан;

осуществляет один или несколько видов деятельности:

дополнительное образование;

образовательная деятельность по установленным законами Республики Казахстан следующим

уровням образования:

начальная школа, включающая дошкольное воспитание и обучение;

основная школа;

старшая школа;

послесреднее образование;

высшее образование;

послевузовское образование <...>

- 1) оказание медицинских услуг, за исключением косметологических, санаторно-курортных;
- 2) оказание услуг по начальному, основному среднему, общему среднему образованию, техническому и профессиональному, послесреднему, высшему и послевузовскому образованию, осуществляемых по соответствующим лицензиям на право ведения образовательной деятельности, а также дополнительному образованию, дошкольному воспитанию и обучению;
- 3) деятельность в сфере науки (включая проведение научных исследований, использование, в том числе реализацию, автором научной интеллектуальной собственности), осуществляемая субъектами научной и (или) научно-технической деятельности, аккредитованными уполномоченным органом в области науки, спорта (кроме спортивно-зрелищных мероприятий коммерческого характера), культуры (кроме предпринимательской деятельности), оказания услуг по сохранению (за исключением распространения информации и пропаганды) объектов историко-культурного наследия и культурных ценностей, занесенных в реестры объектов историко-культурного достояния или Государственный список памятников истории и культуры в соответствии с законодательством РК, а также в области социальной защиты и социального обеспечения детей, престарелых и инвалидов;
- 4) библиотечное обслуживание.

Доходы таких организаций не подлежат налогообложению при направлении их на осуществление указанных видов деятельности.

К организациям, осуществляющим деятельность в социальной сфере, также относятся организации, которые соответствуют следующим условиям:

- 1) численность инвалидов за налоговый период составляет не менее 51 процента от общего числа работников;
- 2) расходы по оплате труда инвалидов за налоговый период составляют не менее 51 процента (в специализированных организациях, в которых работают инвалиды по потере слуха, речи, а также зрения, - не менее 35 процентов) от общих расходов по оплате труда.

Уменьшение налогооблагаемого дохода для доноров – юридических лиц

НК РК предусматривает уменьшение налогооблагаемого дохода для юридических лиц, работающих в общеустановленном налоговом режиме, которые произвели расходы на благотворительную помощь, а также безвозмездно передали имущество, оказали работы или услуги НКО.

НК РК выделяет группу налогоплательщиков, состоявших в налоговом периоде на мониторинге «крупных налогоплательщиков».⁸⁷ Данные налогоплательщики имеют право

⁸⁷ Крупные налогоплательщики – это налогоплательщики, имеющие наибольший совокупный годовой доход без учета корректировки, предусмотренной статьей 99 НК РК, при одновременном соответствии следующим условиям: 1) сумма балансовых стоимостей всех активов составляет не менее 325000-

на уменьшение налогооблагаемого дохода на некоторые виды расходов (которые мы перечислим ниже) в размере общей суммы, не превышающей 3% от налогооблагаемого дохода. Остальным налогоплательщикам данная сумма была увеличена до 4%.⁸⁸ Уменьшение налогооблагаемого дохода разрешается на следующие виды расходов:

- сумму превышения фактически понесенных расходов над подлежащими получению (полученными) доходами при эксплуатации объектов социальной сферы, предусмотренных пунктом 2 статьи 97 НК РК;
- стоимость имущества, переданного НКО и организациям, осуществляющим деятельность в социальной сфере, на безвозмездной основе. Стоимость безвозмездно выполненных работ, оказанных услуг определяется в размере расходов, понесенных в связи с таким выполнением работ, оказанием услуг. Стоимость иного безвозмездно переданного имущества определяется в размере балансовой стоимости переданного имущества, указанной в акте приема-передачи названного имущества;
- благотворительную помощь при наличии решения налогоплательщика на основании обращения со стороны лица, получающего помощь.⁸⁹

Данная льгота относится как к коммерческим, так и к НКО, если они осуществили вышеперечисленные расходы из доходов от предпринимательской деятельности. Это юридические лица, работающие в общеустановленном налоговом режиме. Не вправе получить уменьшение налогооблагаемого дохода юридические лица, работающие в специальном налоговом режиме по упрощенной декларации, индивидуальные предприниматели, а также физические лица. Для данных налогоплательщиков налоговым законодательством не предусмотрено никаких льгот по осуществлению благотворительной деятельности.

НДС для НКО и доноров

В соответствии со статьей 252 НК РК освобождаются от уплаты НДС следующие обороты по реализации услуг НКО:

- 1) оказание услуг по защите и социальному обеспечению детей, престарелых, ветеранов войны и труда, инвалидов;
- 2) услуги по проведению религиозными объединениями религиозных обрядов и церемоний.⁹⁰

Кроме того, согласно пункту 13 статьи 248 НК РК, общественные объединения инвалидов, а также производственные организации освобождаются от уплаты НДС по оборотам по

кратного МРП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на конец года, в котором подлежит утверждению перечень \ крупных налогоплательщиков, подлежащих мониторингу;

2) численность работников составляет не менее 250 человек. См. пункт 2 статьи 623 НК РК.

⁸⁸ Изменения были введены Законом РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам благотворительности» от 16.11.2015 г. № 403-V.

⁸⁹ Подпункты 1) и 1-1) пункта 1 статьи 133 НК РК.

⁹⁰ Статья 252 НК РК.

реализации товаров, работ, услуг (кроме оборотов по реализации товаров (работ, услуг) от торгово-посреднической деятельности и оборотов по производству и реализации подакцизных товаров), если такие объединения и организации соответствуют следующим условиям:

- инвалиды составляют не менее 51% от общего числа работников таких производственных организаций;
- расходы по оплате труда инвалидов составляют не менее 51% (в специализированных организациях, в которых работают инвалиды по потере слуха, речи, зрения, – не менее 35%) от общих расходов по оплате труда.⁹¹

Согласно пункту 1 статьи 255 НК РК, освобождается от НДС импорт следующих товаров:

- 1) импорт товаров, осуществляемый за счет средств грантов, предоставленных по линии государств, правительств государств и международных организаций; (подпункт 10)
- 2) импорт товаров, за исключением подакцизных, ввозимых в качестве гуманитарной помощи в порядке, определяемом Правительством РК; (подпункт 3)
- 3) импорт товаров, за исключением подакцизных, ввозимых в благотворительных целях по линии государств, правительств государств, международных организаций, включая оказание технического содействия; (подпункт 4)
- 4) импорт предметов религиозного назначения, ввозимых религиозными объединениями, зарегистрированными в органах юстиции РК (подпункт 13).

Порядок освобождения от НДС импорта товаров, указанных выше, определяется Правительством РК.

Статья 272 НК РК предусматривает для налогоплательщиков НДС возврат НДС, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), приобретенных за счет средств гранта.⁹² Однако такой возврат согласно пункту 1 статьи 275 НК РК возможен только двум категориям юридических лиц:

- 1) грантополучателю - государственному органу, являющемуся бенефициаром в соответствии с международным договором о предоставлении РК гранта и назначающему исполнителя, если иное не предусмотрено указанным международным договором РК;
- 2) исполнителю - лицу, назначенному грантополучателем для целей реализации гранта (далее - исполнитель).

«Таким образом, НКО имеет право претендовать на возврат НДС из бюджета только в одном случае, если оно назначается государственным органом РК, являющимся получателем международного гранта, - исполнителем по такому гранту. Поскольку данная ситуация является возможной, но только в отдельных случаях, мы не будем рассматривать возврат НДС из бюджета, уплаченный в цене товаров, работ, услуг поставщикам за счет средств гранта как льготу для НКО. Для всех остальных НКО, не являющихся исполнителями гранта от

⁹¹ пункт 13 статьи 248 НК РК.

⁹² Подпункт 2 пункта 1 статьи 272 НК.

государственного органа, такой возврат НДС по грантам законодательством РК не предусмотрен.»⁹³

Иные налоги и обязательные платежи, влияющие на НКО

Индивидуальный подоходный налог

«Согласно статье 35 Конституции РК, уплата законно установленных налогов, сборов и иных обязательных платежей является долгом и обязанностью каждого. Физические лица декларируют и платят налоги лишь в определенных налоговым законодательством случаях (зарегистрированные индивидуальные предприниматели, нотариусы и адвокаты, физические лица, получающие доходы за границей РК). В отношении остальных физических лиц индивидуальный подоходный налог (далее – ИПН) удерживается у источника выплаты. Однако часть выплат, осуществляемых НКО физическим лицам, освобождается от налогообложения.»⁹⁴

Согласно пункту 1 статьи 156 НК РК НКО не подлежат обложению ИПН следующие доходы физического лица:

- 1) выплаты за счет средств грантов (кроме выплат в виде оплаты труда);⁹⁵
- 2) стоимость имущества, полученная в виде благотворительной помощи;⁹⁶
- 3) стоимость имущества, полученная в виде гуманитарной помощи;⁹⁷
- 4) выплаты в связи с выполнением общественных работ и профессиональным обучением, осуществляемые за счет средств бюджета и (или) грантов, в минимальном размере заработной платы, установленном на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете.⁹⁸ Это означает, что если за счет средств бюджета по договору на осуществление ГСЗ будет оплата общественных работ, то в размере минимальной заработной платы она не подлежит налогообложению.

На наш взгляд под выплатами в связи с профессиональным обучением могут пониматься расходы в виде оплаты проезда до места обучения, учебные материалы и т.д.

«Таким образом, в случаях, если НКО получит грант, либо ГСЗ, по которому предусмотрена оплата физическому лицу расходов, сопутствующих профессиональному обучению, она имеет право не облагать [ИПН...] эти выплаты, но только в размере минимальной заработной

⁹³ Правовой статус НКО в РК, с. 75.

⁹⁴ Правовой статус НКО в РК, с. 72.

⁹⁵ Подпункт 11 пункта 1 статьи 156 НК. С 1 января 2016 г. вступила в силу поправка, удалившая из списка выплат, освобожденных от уплаты ИПН выплаты, производимые за счет средств гранта в рамках межправительственного соглашения, участником которого является Республика Казахстан, направленного на поддержку (оказание помощи) малообеспеченным гражданам в Республике Казахстан. (см. стар. ред. подпункт 11-1).

⁹⁶ Подпункт 29 пункта 1 статьи 156 НК РК.

⁹⁷ Этот источник финансирования не рассматривается в качестве дохода физического лица согласно подпункту 18 пункта 3 статьи 155 НК РК.

⁹⁸ Подпункт 10 пункта 1 статьи 156 НК РК.

платы. Если же данные расходы в месяц превысят сумму минимальной заработной платы, то с суммы превышения необходимо будет взыскивать ИПН и уплачивать его в бюджет.»⁹⁹

Социальный налог

«Согласно подпункту 1) части второй пункта 2 статьи 357 НК РК выплаты, производимые за счет средств грантов, не являются объектами обложения социальным налогом. При этом выплаты должны производиться в соответствии с договором (контрактом), заключенным с грантополучателем либо исполнителем, назначенным грантополучателем для осуществления целей (задач) гранта (п. 4 ст. 357 НК РК). То есть, в случае получения НКО гранта от грантодателей, согласно перечня возможных грантодателей, при наличии договора гранта, и выплате доходов в виде заработной платы своим сотрудникам, НКО не несет расходов по социальному налогу за эти выплаты.»¹⁰⁰

Земельный налог

«НК РК предусматривает три вида льгот для НКО, в зависимости от их организационно-правовой формы и сфере деятельности, по земельному налогу:

- 1) согласно подпункту 7 пункта 3 статьи 373 НК РК, религиозные объединения полностью освобождаются от уплаты земельного налога на участки, принадлежащие им на праве собственности, постоянного землепользования или первичного безвозмездного временного землепользования. Однако религиозные объединения не освобождаются от уплаты земельного налога по земельным участкам, переданным им в пользование, доверительное управление или аренду.
- 2) согласно подпунктам 2 и 3 пункта 2 статьи 387 НК РК, все остальные НКО, а также организации, осуществляющие деятельность в социальной сфере (по социальным видам деятельности согласно п. 2 ст. 135) при исчислении земельного налога применяют к ставкам налога коэффициент 0,1. То есть, для НКО ставка земельного налога меньше, чем для остальных налогоплательщиков, в 10 раз. Однако при передаче земельного участка или его части (вместе с находящимися на нем зданиями, строениями, сооружениями либо без них) в аренду, в пользование на иных основаниях или при использовании их в коммерческих целях, НКО исчисляют налог без применения коэффициента 0,1, т.е. в общеустановленном порядке (п. 4 ст. 387);
- 3) согласно пункту 3 статьи 387 НК РК, организации, осуществляющие деятельность в социальной сфере (организации, в которых соблюдаются требования по численности инвалидов и соотношения оплаты труда по п. 3 ст. 135) и автономные организации образования (п. 1 ст. 135-1) при исчислении земельного налога применяют к ставкам налога коэффициент 0. То есть, для таких НКО фактически земельный налог равен «0».¹⁰¹

Налог на имущество

⁹⁹ Правовой статус НКО в РК, сс. 72-73.

¹⁰⁰ Правовой статус НКО в РК, с. 74.

¹⁰¹ См. Правовой статус НКО в РК, сс. 75-76.

НК РК предусматривает два вида льгот для НКО, в зависимости от их организационно-правовой формы, по налогу на имущество:

- 1) согласно подпункту 4 пункта 4 статьи 394 НК РК, религиозные объединения не являются плательщиками налога на имущество. При этом по объектам налогообложения, переданным в пользование, доверительное управление или аренду, религиозные объединения являются плательщиками этого налога.
- 2) согласно пункту 3 статьи 398 НК РК, НКО и организации, осуществляющие деятельность в социальной сфере, являются плательщиками налога на имущество, но имеют льготную ставку. Ставка налога на имущество НКО составляет 0,1% от среднегодовой балансовой стоимости объекта налогообложения. Среднегодовая балансовая стоимость определяется по данным бухгалтерского учета.
- 3) согласно пункту 3-1 статьи 398, автономные организации (определенные пунктом 1 статьи 135-1), исчисляют налог на имущество по ставке 0 процента к налоговой базе.

При этом согласно пп. 1) и 1-1) пункта 1 ст. 396 НК РК объектами налогообложения являются:

- 1) здания, сооружения, относящиеся к таковым в соответствии с классификацией, установленной государственным уполномоченным органом в области технического регулирования, и учитываемые в составе основных средств или инвестиций в недвижимость в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.
- 2) здания, относящиеся к таковым в соответствии с классификацией, установленной государственным уполномоченным органом в области технического регулирования, части таких зданий, переданные физическим лицам по договорам долгосрочной аренды с правом выкупа, учитываемые в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности как долгосрочная дебиторская задолженность.

В случае передачи НКО и организациями, осуществляющими деятельность в социальной сфере (кроме организаций инвалидов по п. 3 ст. 135 НК РК) объектов обложения налогом на имущество в пользование, доверительное управление или в аренду, они обязаны исчислять и уплачивать данный налог по обычной ставке – 1,5% (п. 4 ст. 398).¹⁰²

В случае передачи организациями, осуществляющими деятельность в социальной сфере (по видам деятельности согласно п.2 ст. 135 НК РК) объектов обложения налогом на имущество в пользование, доверительное управление или в аренду, они обязаны исчислять и уплачивать данный налог по ставке – 0,1%. Причем плата за такое пользование, доверительное управление или в аренду должна поступать в гос. бюджет. (п. 4-1 ст. 398)

Государственная пошлина

¹⁰² См. Правовой статус НКО в РК, с. 76.

В соответствии со статьей 532 НК РК, государственная пошлина – это обязательный платеж, взимаемый за совершение юридически значимых действий и (или) выдачу документов уполномоченными на то государственными органами или должностными лицами.

НКО становятся плательщиками госпошлины, когда они обращаются в уполномоченные на то государством органы или к должностным лицам по поводу совершения юридически значимых действий и (или) выдачи документов.

По государственной пошлине предусмотрены льготы для отдельных категорий НКО:

- 1) от уплаты государственной пошлины в судах освобождаются общественные объединения инвалидов и (или) созданные ими организации, в которых работают не менее 35 процентов инвалидов по потере слуха, речи, а также зрения, - при подаче исков в своих интересах;¹⁰³
- 2) от уплаты государственной пошлины при совершении нотариальных действий освобождаются: союз «Добровольное общество инвалидов Казахстана» (ДОИК), Казахское общество глухих (КОГ), Казахское общество слепых (КОС), а также их производственные предприятия - по всем нотариальным действиям.¹⁰⁴

Сбор за государственную регистрацию юридических лиц

НКО являются плательщиками сбора за государственную регистрацию юридических лиц в следующих случаях:

- 1) при государственной регистрации создания юридических лиц и учетной регистрации их филиалов и представительств;
- 2) при государственной регистрации прекращения деятельности юридических лиц и учетной регистрации прекращения деятельности их филиалов и представительств;
- 3) при перерегистрации юридических лиц и учетной перерегистрации их филиалов и представительств;
- 4) при получении юридическими лицами, их филиалами и представительствами дубликата свидетельства о государственной (учетной) регистрации.

Сумма сбора исчисляется по ставкам, установленным статьей 456 НК РК:

- 1) сбор за государственную (учетную) регистрацию детских и молодежных общественных объединений, общественных объединений инвалидов, их филиалов и представительств, филиалов республиканских и региональных национально-культурных общественных объединений составляет 2 МРП. За перерегистрацию и за регистрацию прекращения деятельности, снятие с регистрации – 1 МРП;
- 2) сбор за государственную (учетную) регистрацию кооперативов собственников помещений (квартир), их филиалов и представительств, за регистрацию прекращения деятельности, учетную регистрацию и снятие с учетной регистрации – 1 МРП; за перерегистрацию – 0,5 МРП;

¹⁰³ Пункт 17 статьи 541 НК РК.

¹⁰⁴ Пункт 10 статьи 542 НК РК.

- 3) сбор за государственную регистрацию (перерегистрацию) политических партий, их филиалов и представительств, за регистрацию прекращения деятельности, учетную регистрацию, снятие с учетной регистрации – 14 МРП;
- 4) сбор за государственную (учетную) регистрацию, перерегистрацию иных юридических лиц, их филиалов и представительств, за регистрацию прекращения деятельности, учетную регистрацию, снятие с учетной регистрации составляет 6,5 МРП.

По остальным видам налогов и другим обязательным платежам в бюджет особенности налогообложения для НКО отсутствуют.

Льготы по уплате таможенных пошлин

Пункт 1 статьи 122 Таможенного Кодекса РК перечисляет объекты, освобождаемые от обложения таможенными сборами, в том числе:

- 1) товары, за исключением подакцизных, ввозимые в качестве гуманитарной помощи (пп. 4);
- 2) товары, за исключением подакцизных (кроме легковых автомобилей, специально предназначенных для медицинских целей), ввозимых в целях благотворительной помощи по линии государств, правительств государств, международных организаций, включая оказание технического содействия (пп. 5);
- 3) товары, приобретаемые за счет средств грантов, предоставленных по линии государств, правительств государств, а также международных организаций, определенных в соответствии с налоговым законодательством РК (пп. 9).

Порядок представления документов для освобождения от обложения таможенными сборами определяется Правительством РК.

КЫРГЫЗСТАН

Общий обзор

В данном разделе частично использованы материалы из издания, выпущенного МЦНП в 2015 году «Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии». Текст во многом повторяет вышеуказанный материал в силу того, что законодательство не изменилось в этой части, однако был отредактирован и дополнен.

Некоммерческие организации (НКО) в Кыргызстане имеют много источников доходов, которые гарантированы законодательством. Иностранное финансирование и доход от предпринимательской деятельности являются основными в Кыргызской Республики (КР). Членские взносы, пожертвования от местных юридических и физических лиц, а также государственная поддержка имеют место, но не являются основными, что подтверждается результатами исследований.

С ноября 2012 года по июнь 2013 года Ассоциация центров поддержки гражданского общества (АЦПГО) проводила исследование по состоянию развития НКО сектора в КР. Одним из параметров исследования была финансовая устойчивость сектора, а именно источники финансирования. Согласно данному исследованию, гранты иностранных (донорских) организаций по-прежнему занимали лидирующее место в структуре доходов НКО, хотя в общей структуре доходов их процентное соотношение заметно уменьшилось по сравнению с результатами предыдущего исследования, проведенного АЦПГО в 2005 году. Что касается диверсификации источников финансирования, то «спектр используемых источников достаточно широк, при этом каждая третья [НКО] отчасти финансируется за счет грантов донорских организаций, а каждая пятая получает доход от реализации товаров и услуг, а также членских взносов. Распространенными источниками финансирования являются также спонсорские поступления коммерческих компаний, пожертвования частных лиц, а также гранты выделяемые в рамках государственного социального заказа (ГСЗ). Лишь незначительная часть [НКО] (20%) имеет диверсифицированную (три и более источника) систему финансирования, большинство [НКО] имеют не более двух источников финансирования».¹⁰⁵

В процентном соотношении в 2012 году наиболее значимыми источниками финансирования НКО являлись гранты от международных организаций (22%) и доходы от реализации услуг (товаров) организации (15%). Также заметную роль играли такие источники финансирования НКО, как членские взносы (13%) и пожертвования членов, сотрудников и учредителей (13%). Кроме того, взносы учредителей (12%) и частные пожертвования индивидуальных лиц (9%) составляли заметную часть финансирования. Спонсорская помощь от местных и иностранных бизнес-организаций составляла 6% и 4%, соответственно. Респонденты крайне редко упоминали в качестве источников финансирования их

¹⁰⁵ Состояние и перспективы развития неправительственного сектора Кыргызстана (Отчет по Исследованию). – Бишкек: 2013, - с. 62.

организаций такие источники, как ГСЗ (1%) и государственные субсидии или дотации (1%).¹⁰⁶

Однако, по мнению авторов исследования, хотя нет статистических данных подтверждающих данную информацию, объемы иностранного финансирования в КР также начали постепенно уменьшаться. Например, такие крупные доноры как Посольство Финляндии, Фонд Сорос Кыргызстан, Глобальный Фонд значительно сократили свои бюджеты для грантового финансирования НКО в КР. Кроме того, многие постконфликтные реабилитационные проекты, которые были инициированы и начали реализовываться в 2010 году, также закончились.

Местные источники финансирования в Кыргызстане существуют, но выделяются в недостаточных объемах. Частично, дефицит финансирования из местных источников можно объяснить недостаточными налоговыми льготами для пожертвователей. Многие компании помогают нуждающимся напрямую, а не через НКО. Физические лица также редко делают пожертвования. Помощь в натуральной форме более распространена в сельских районах и, как правило, предоставляется НКО на разовой основе. Пожертвования от граждан малого размера и часто не фиксируются документально (т.к. законодательство КР не предусматривает никаких налоговых льгот для физических лиц-пожертвователей). Количество НКО, участвующих в предпринимательской деятельности, до сих пор небольшое из-за недостаточно благоприятного налогового режима и отсутствия первоначального капитала.

Далее мы рассмотрим правовое регулирование различных источников финансирования НКО в порядке их приоритетности для большинства НКО в КР, а также законодательство о налогообложении НКО и их доноров:

1. Иностранное финансирование
2. Доход от предпринимательской деятельности
3. Доходы из местных источников
4. Государственное финансирование
5. Налоговые льготы для НКО и их доноров
6. Правовое регулирование волонтеров

1. Иностранное финансирование

Средства, получаемые НКО в КР из иностранных источников, составляют существенную часть доходов для многих НКО. Законодательство КР относительно регулирования иностранной помощи соответствует международному положительному опыту и не устанавливает препятствий для их получения. В частности, в законодательстве КР не содержится требования о получении НКО специального разрешения от государственных органов для получения иностранной помощи. Также в Кыргызстане не предусмотрена регистрация полученного иностранного финансирования. Требования по отчетности к НКО, получающей

¹⁰⁶ Там же, с. 63.

иностранное финансирование, не имеют каких-либо особенностей, по сравнению с НКО, получающей финансирование из местных источников.

НКО в КР получают следующие виды иностранной помощи:

- 1) гранты;
- 2) пожертвования;
- 3) гуманитарная помощь.

Большинство НКО в КР получают иностранное финансирование в виде грантов. Далее мы рассмотрим правовое регулирование каждого из видов иностранной помощи.

Гранты

Большая часть иностранной помощи в КР поступает в виде грантов. Налоговый кодекс КР¹⁰⁷ (далее – НК КР) дает следующее определение термину «грант»:

Грант – активы, безвозмездно предоставляемые государствами, международными, иностранными и отечественными организациями Правительству КР, органам местного самоуправления, государственным, а также некоммерческим организациям, не участвующим в поддержке политических партий или кандидатов выборных кампаний.¹⁰⁸

Пожертвования

Законодательство КР не содержит специальных норм, регулирующих порядок предоставления или получения пожертвования, и не предусматривает различий между пожертвованиями из местных и иностранных источников. В связи с этим, обзор предоставления пожертвований представлен в Разделе 3 «Доходы из местных источников» ниже.

Гуманитарная помощь

Гуманитарная помощь – активы, безвозмездно предоставляемые государствами, организациями Правительству КР, органу местного самоуправления, государственной, некоммерческой организации, а также нуждающемуся физическому лицу в виде продовольствия, техники, снаряжения, оборудования, медицинских средств и медикаментов, иного имущества для улучшения условий жизни и быта населения, а также предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций военного, экологического и техногенного характера при условии их дальнейшего потребления и/или безвозмездного распределения.¹⁰⁹

2. Доход от предпринимательской деятельности

¹⁰⁷ Кодекс КР "Налоговый кодекс Кыргызской Республики" от 17.10.2008 г. №230 (НК КР).

¹⁰⁸ Пункт 6 статьи 153 НК КР.

¹⁰⁹ Пункт 7 статьи 153 НК КР.

НКО в КР разрешается заниматься реализацией товаров и услуг, и получать прибыль от этой деятельности. Закон КР «О некоммерческих организациях» (Закон о НКО) закрепляет основные принципы осуществления НКО предпринимательской деятельности: «Некоммерческая организация имеет право заниматься хозяйственной, в том числе производственной, деятельностью без распределения полученной прибыли между учредителями, членами, должностными лицами, другими сотрудниками и членами органов управления. Такая деятельность может включать в себя производство и реализацию товаров, выполнение работ, оказание услуг с получением вознаграждения и другие виды предпринимательской деятельности, если они не противоречат целям и задачам организации»¹¹⁰.

Гражданский кодекс КР (ГК КР) определяет предпринимательскую деятельность как «самостоятельную, осуществляемую на свой риск деятельность, направленную на получение прибыли».¹¹¹ НК КР при определении понятия «предпринимательская деятельность» содержит ссылку на ГК КР. НК КР содержит также определение более широкого понятия - «экономическая деятельность»,¹¹² включающую в себя «предпринимательскую и другую деятельность». «Другая деятельность», в свою очередь, включает такие виды деятельности, как:

- осуществление деятельности в соответствии с трудовым законодательством КР;
- вложение денежных средств в банки;
- приобретение, передача или продажа ценных бумаг, доли физического или юридического лица в уставном капитале;
- получение любых выплат в соответствии с долей физического или юридического лица в уставном капитале;
- получение неустоек, штрафа, возмещения морального вреда;
- получение страховой суммы (возмещения) по договорам страхования;
- иная деятельность, не являющаяся предпринимательской деятельностью.

Предпринимательская деятельность НКО может осуществляться непосредственно самой организацией, либо через создание дочерних коммерческих организаций. При этом, дочерняя коммерческая организация полученную прибыль передает учредителю, т.е. НКО, которая, в свою очередь, направляет эти средства на достижение целей своего создания.

Закон КР «О меценатстве и благотворительной деятельности»¹¹³ содержит ограничение права благотворительных организаций на осуществление предпринимательской деятельности: осуществляемая предпринимательская деятельность благотворительной организации должна соответствовать целям создания организации. Например, благотворительная организация по поддержке инвалидов имеет право открыть магазин, где будут продаваться специальные товары, предназначенные для инвалидов (инвалидные коляски, костыли, протезы и т.п.). Однако, если благотворительная организация будет

¹¹⁰ Статья 12 Закона КР «О некоммерческих организациях» от 15 октября 1999 года №111.

¹¹¹ Часть 4 статьи 1 Кодекса КР от 8 мая 1996 года №15 «Гражданский кодекс Кыргызской Республики. Часть I».

¹¹² Статья 21 НК КР.

¹¹³ Закон КР «О меценатстве и благотворительной деятельности» от 6 ноября 1999 года №119.

заниматься другими видами предпринимательской деятельности, например, откроет швейный цех, аудиторскую компанию или будет продавать другие товары, то это не будет соответствовать целям ее создания и она будет лишена статуса благотворительной организации и, соответственно, не сможет пользоваться налоговыми льготами, предусмотренными для благотворительных организаций в НК КР. Данное ограничение не позволяет благотворительным организациям в полной мере использовать возможность получения финансирования от осуществления предпринимательской деятельности.

В отличие от благотворительных организаций, простые НКО имеют право на осуществление любых видов предпринимательской деятельности, не противоречащих целям создания данной НКО. Например, НКО, созданная в целях охраны здоровья граждан, не имеет права торговать табачными изделиями и другими товарами вредными для здоровья, а всеми другими товарами, которые не вредят здоровью, - ей разрешено торговать.

В абзаце 2 части 2 статьи 161 ГК КР и части 1 статьи 18 Закона о НКО содержится аналогичное ничем не обоснованное ограничение права на осуществление предпринимательской деятельности для «общественных объединений», а в части 2 статьи 162 ГК КР – для «общественных фондов».

3. Доходы из местных источников

Пожертвования от юридических и физических лиц

Помощь от местных юридических и физических лиц для НКО поступает, как правило, в виде пожертвований, и реже - дарения. Пожертвованием признается «дарение¹¹⁴ вещи или имущественного права в общепользовательных целях». Дарение/пожертвование может быть осуществлено физическим или юридическим лицом, независимо от гражданства или страны регистрации, местонахождения или места передачи. ГК КР предусматривает, что пожертвование может передаваться «гражданам, учреждениям социальной защиты, лечебным, воспитательным, научным, учебным, благотворительным и другим аналогичным учреждениям, музеям и другим учреждениям культуры, фондам, общественным и религиозным организациям, а также государству и административно-территориальным единицам».¹¹⁵ В соответствии с частью 2 статьи 518 ГК КР на принятие пожертвования не требуется чье-либо согласия или разрешения.¹¹⁶ Согласно части 3 статьи 518 ГК КР пожертвование имущества гражданину должно быть, а юридическим лицам может быть обусловлено жертвователем использованием этого имущества по определенному назначению.

«Сбор пожертвований может осуществляться путем:

- 1) внесения наличных средств в кассу НКО;

¹¹⁴ Кодекс КР от 5 января 1998 года №1 «Гражданский кодекс Кыргызской Республики. Часть II» (ГК КР), статья 518.

¹¹⁵ Часть 1 Статьи 518 ГК КР (Часть II).

¹¹⁶ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, с. 43.

- 2) установки ящиков для сбора наличных средств в общественных местах;
- 3) сбора пожертвований посредством мобильных телефонов;
- 4) через терминалы быстрой оплаты;
- 5) через интернет с помощью банковской карты или любым другим, незапрещенным законодательством путем.»¹¹⁷

Закон КР «О меценатстве и благотворительной деятельности»¹¹⁸ также закрепляет право физических и юридических лиц предоставлять благотворительные пожертвования благотворительным организациям. Использование указанных пожертвований осуществляется в порядке, установленном Законом КР «О меценатстве и благотворительной деятельности».¹¹⁹ Данный закон стал первым опытом в правовом регулировании деятельности благотворительных организаций в Кыргызстане. Согласно указанному Закону, НКО, зарегистрированные в организационно-правовых формах общественного объединения, фонда или учреждения, имеют право на добровольных началах получить статус благотворительной организации. Статус благотворительной организации предоставляет НКО право на налоговые льготы, предусмотренные в НК КР для благотворительных организаций, но, в то же время, обязывает соответствовать более строгим требованиям по отчетности и прозрачности по сравнению с обычными НКО.

Несмотря на то, что в НК КР предусмотрены льготы для благотворительных организаций, фактически этими льготами не пользуется ни одна организация, поскольку в стране нет ни одной благотворительной организации. Проблема в том, что действующий закон предусматривает слишком жесткие, невыполнимые требования для благотворительных организаций. Например, НКО для того, чтобы она была признана благотворительной организацией, должна 98% своего дохода направлять на благотворительные цели и только 2% может тратить на свои административные нужды (аренда офиса, оплата коммунальных услуг, приобретение канцтоваров, заработная плата работников и т.п.). Данное условие практически невыполнимо, поскольку на 2% доходов не сможет выжить ни одна организация.

Вступительные и членские взносы

Членские НКО получают часть своего дохода в виде вступительных и членских взносов. К нечленским НКО относятся фонды и учреждения, все остальные НКО Кыргызстана являются членскими организациями (общественные объединения, объединения юридических лиц, религиозные организации, товарищества собственников жилья, ассоциации водопользователей, профессиональные союзы и др.).

Членские взносы - активы, передаваемые членом НКО, в размере и порядке, предусмотренном в учредительных документах этой организации, при условии, что такая передача не будет

¹¹⁷ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, сс. 43-44.

¹¹⁸ Закон КР от 6 ноября 1999 года N 119 «О меценатстве и благотворительной деятельности».

¹¹⁹ Статья 14 Закона «О меценатстве и благотворительной деятельности». См. также статью 15 этого Закона.

обусловлена встречным предоставлением товаров, работ, услуг члену данной организации бесплатно либо по цене ниже себестоимости.¹²⁰

Вступительные взносы - активы, передаваемые лицу при вступлении в НКО, основанную на членстве в размере и порядке, предусмотренном в учредительных документах данной организации, при условии, что такая передача не будет обусловлена встречным предоставлением услуг члену данной организации бесплатно либо по цене ниже себестоимости.¹²¹

4. Государственное финансирование НКО

Основными формами государственного финансирования НКО в КР являются ГСЗ, государственные закупки услуг, субсидии, а также иные формы государственной помощи. Далее мы коротко рассмотрим каждую из этих форм.

ГСЗ

В июле 2008 года был принят Закон КР «О государственном социальном заказе» (далее – Закон о ГСЗ), который создал правовую основу для реализации социальных программ (проектов) и отдельных мероприятий, направленных на решение социально-экономических задач и оказание услуг за счет государственных бюджетных средств.¹²²

Ежегодно, в КР государство выделяет на финансирование общественно-полезных проектов через механизм ГСЗ средства из государственного бюджета. «Пока наблюдается тенденция ежегодного роста выделяемых средств Министерством труда и социального развития КР (МтиСР)¹²³, (1) в 2010 году было выделено 5 млн. сомов (2) в 2011 году – 12 млн. сомов, (3) в 2012 году – 13 млн. сомов, (4) в 2013 году – 13,9 млн. сомов, (5) в 2014 году выделено 22,5 млн. сомов, и (6) в 2015 году – 22,5 млн. сомов. В 2014 году Министерством труда, молодежи и миграционной политики (МТМиМ) разместило ГСЗ на сумму 1 млн. сомов, а в 2015 году – на 4 млн. сомов. В 2015 году также органы местного самоуправления (МСУ) распределили в рамках ГСЗ 11 млн. сомов предоставленных GIZ (Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit – Германской организацией по международной помощи)».¹²⁴

¹²⁰ Пункт 29 статьи 153 НК КР.

¹²¹ Пункт 4 там же.

¹²² Закон о ГСЗ, статья 1 (определение ГСЗ).

¹²³ Министерство социального развития КР (МСР) в 2015 году было переименовано в Министерство труда и социального развития КР (МтиСР)

¹²⁴ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, с.58.



125

Согласно Закону о ГСЗ, финансирование социальных программ (проектов), реализуемых в рамках ГСЗ, должно осуществляться за счет республиканского и местных бюджетов КР в виде предоставления грантов.

Порядок выделения финансирования следующий. Каждое министерство составляет запрос на финансирование с указанием требуемой суммы. Запрос министерства изучается Министерством финансов, а также Премьер-министром и его аппаратом. Размер выделяемой суммы зависит не только от запроса министерства, но и от наличия средств в государственном бюджете. Кроме того, каждое министерство должно обосновать свой запрос и доказать необходимость финансирования общественно полезных программ/проектов через механизм ГСЗ.

В тех случаях, когда ГСЗ финансируется за счет бюджета МСУ, решение о выделении средств или в отказе в их выделении принимается представительным органом МСУ на основании предложения исполнительного органа МСУ. Размер выделяемой суммы зависит от планируемой социальной программы.

В соответствии с положениями Закона о ГСЗ, органы МСУ играют ключевую роль в определении потребности в социальных услугах на местах. На практике дело обстоит следующим образом: в местных бюджетах зачастую не хватает средств на социальные проекты и поэтому органы МСУ не могут выступать заказчиками услуг, так как не могут обеспечить финансирование ГСЗ.

¹²⁵ График взят из издания «Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии», с.58.

В Законе о ГСЗ указывается, что в республиканском бюджете КР ежегодно должны предусматриваться средства на финансирование программ (проектов) по ГСЗ. Соответственно, министерства должны предусматривать в своей деятельности социальные программы для финансироваться через механизм ГСЗ, а также добиваться выделения финансирования из бюджета. Тем не менее, пока только МСР и МТМиМ¹²⁶ реализуют механизм ГСЗ. С 2009 по 2013 годы в течение пяти лет после принятия Закона о ГСЗ, данный механизм применялся только одним государственным органом – МСР. В 2014-2015 годы этот механизм также начал применяться МТМиМ. НКО отмечают, что для полноценного развития гражданского сектора этого недостаточно и рекомендуют Министерству образования и науки, Министерству здравоохранения, а также другим министерствам и ведомствам КР, начать внедрять ГСЗ в своей деятельности.

Кроме Закона о ГСЗ, в ряде нормативно-правовых актов (НПА) КР прямо указывается на возможность применения механизма ГСЗ разными государственными органами. Например, в статье 3 Закона КР «Об основах государственной молодежной политики»¹²⁷ говорится о целевой финансовой поддержке молодежных организаций государственными органами и органами местного самоуправления. Согласно данному закону финансирование молодежных инициатив в рамках реализации государственной молодежной политики может осуществляться через ГСЗ в порядке, предусмотренном законодательством КР¹²⁸. Кроме того, в законе говорится, что специализированные организации осуществляют мероприятия по социальной поддержке, оказанию бытовых, медицинских, психолого-педагогических, правовых услуг, по содействию социальной, психологической адаптации и социальной реабилитации молодых граждан, находящихся в трудной жизненной ситуации, по итогам результатов конкурса ГСЗ.¹²⁹

Положение о Государственном агентстве по делам молодежи, физической культуры и спорта при Правительстве КР¹³⁰ (ГАМФС), относит к функциям агентства привлечение инвестиций и грантов для финансовой поддержки программ, проектов, а также осуществление государственного заказа для реализации государственной политики по вопросам молодежи, физической культуры и спорта; а также осуществление государственного заказа на проведение научных исследований и разработок в сфере своей деятельности.

Вышеуказанные НПА содержат прямое указание на возможность финансирования молодежных организаций, а также организаций, занимающихся развитием физической культуры и спорта из государственного бюджета через механизм ГСЗ в рамках реализации

¹²⁶ В настоящее время МСР переименовано в Министерство труда и социального развития (МТиСР), а МТМиМ в Государственное агентство по делам молодежи, физической культуры и спорта при Правительстве КР (далее – ГАМФС)

¹²⁷ Закон КР «Об основах государственной молодежной политики» от 31 июля 2009 года №256.

¹²⁸ Часть 2 статьи 13 Закона КР «Об основах государственной молодежной политики».

¹²⁹ Часть 2 статьи 18 там же.

¹³⁰ Положение о Государственном агентстве по делам молодежи, физической культуры и спорта при Правительстве КР, утвержденное постановлением Правительства КР от 2 декабря 2015 года № 819.

проектов в области государственной политики по вопросам молодежи, физической культуры и спорта.

Порядок проведения конкурса на получение государственного финансирования подробно описан в исследовании «Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии»¹³¹ и не изменился со времени опубликования исследования.

В 2013 году было проведено исследование по реализации ГСЗ в КР,¹³² в ходе которого было выявлено более двух десятков недостатков действующего законодательства и существующей практики реализации ГСЗ. Ниже перечислены некоторые из них:

1. несовершенный механизм определения социальных программ для финансирования через ГСЗ;
2. неудобный для участников конкурса способ передачи заявления и других конкурсных документов в конкурсную комиссию;
3. сложный и непрозрачный порядок оценки проектных предложений участников конкурса;
4. недостаточные требования к условиям договора о реализации ГСЗ; и другие.

На 1 ноября 2016 Парламент КР рассматривает законопроект, подготовленный МТиСР с участием НКО, принятие которого разрешило бы многие вышеуказанные проблемы.

Государственные закупки

Порядок осуществления государственных закупок товаров, работ, услуг регулируется Законом КР «О государственных закупках».¹³³ В статье 11 этого закона указаны следующие этапы проведения госзакупок:

- 1) планирование закупоккупающей организацией;
- 2) образование конкурсной комиссии;
- 3) разработка конкурсных документов и предквалификационных документов, когда предквалификация необходима (в случаях государственной закупки сложных, дорогостоящих или узкоспециализированных видов товаров, работ и услуг);
- 4) публикация объявлений;
- 5) конкурсный период;¹³⁴

¹³¹ С исследованием можно ознакомиться, пройдя по следующей ссылке: <http://www.icnl.org/programs/eurasia/Comparative%20research%20CAR.pdf>

¹³² См. «Анализ государственного социального заказа в Кыргызской Республике и рекомендации по его совершенствованию», USAID, EWMI, ICNL, Бишкек 2014; часть 3 «Проблемы в системе ГСЗ в Кыргызстане и рекомендации по ее совершенствованию».

¹³³ Закон принят 3 апреля 2015 г., № 72.

¹³⁴ Включает такие этапы как предоставление конкурсной документации и предквалификационных документов, разъяснение и изменение предквалификационных и конкурсных документов и представление конкурсных заявок и заявок на участие в предквалификации в соответствии со статьей

- 6) вскрытие конвертов с конкурсными заявками (за исключением случаев закупки методом прямого заключения договора);
- 7) оценка и сравнение конкурсных заявок;
- 8) выбор победителя;
- 9) заключение договора.

Хотя НКО формально могут участвовать в конкурсах на получение государственного заказа наравне с коммерческими структурами, большинство НКО не используют этот механизм по следующей причине. Статья 52 Закона КР «О государственных закупках» предусматривает, что закупающая организация может запросить у поставщика (подрядчика) гарантийное обеспечение исполнения договора. Гарантийное обеспечение может быть предоставлено в виде депозитов в денежных средствах, казначейских облигаций, банковских гарантий, ценных бумаг, выпущенных или обеспеченных Национальным банком КР в виде депозитных сертификатов на предъявителя, гарантий, залогового обеспечения, выданных физическими или юридическими лицами. Как правило, у НКО нет свободных средств, которые они могут предоставить в качестве гарантийного обеспечения.

Субсидии и другие виды государственной помощи

Определение «субсидии» дается в ряде законов КР¹³⁵. В НК КР «субсидия» определена как «помощь, предоставляемая Правительством Кыргызской Республики, Жогорку Кенешем Кыргызской Республики и местными кенешами Кыргызской Республики в виде передачи активов налогоплательщику в обмен на прошлое или будущее выполнение определенных условий, связанных с его экономической деятельностью».¹³⁶

В части 4 статьи 20 Закона КР «Об основных принципах бюджетного права в Кыргызской Республике»¹³⁷ сказано, что «расходная часть бюджетов в исключительных случаях может содержать субсидии юридическим лицам для обеспечения исполнения функций и задач государства и местного самоуправления». Таким образом, НКО могут в «исключительных случаях» получать субсидии из республиканского или местного бюджета.

В соответствии со статьей 11 Закона «О меценатстве и благотворительной деятельности» участники благотворительной деятельности (под коими подразумеваются граждане и юридические лица, осуществляющие благотворительную деятельность, либо в интересах которых она осуществляется) могут получать поддержку от органов государственной власти и органов местного самоуправления в следующих формах:

23 Закона, за исключением случаев закупки методом прямого заключения договора.

¹³⁵ В Законе КР «О субсидиях и компенсационных мерах» от 31 октября 1998 года №140 дается определение «субсидии», однако этот закон регулирует отношения, в которых НКО не является стороной.

¹³⁶ НК КР, статья 153, пункт 26.

¹³⁷ Закон КР «Об основных принципах бюджетного права в Кыргызской Республике» от 11 июня 1998 года № 78

- предоставление в соответствии с законами КР льгот по уплате налогов, таможенных и иных сборов и платежей и других льгот;
- материально-техническое обеспечение и субсидирование благотворительных организаций (включая полное или частичное освобождение от оплаты услуг, оказываемых государственными организациями, от платы за пользование государственным имуществом);
- финансирование на конкурсной основе благотворительных программ, разрабатываемых благотворительными организациями;
- передача в собственность благотворительных организаций на бесплатной или льготной основе государственного имущества в процессе его разгосударствления и приватизации, осуществляемая в порядке, предусмотренном законодательством.¹³⁸

МЦНП известны два случая субсидирования НКО со стороны государства:

- 1) Мэрия города Бишкека предоставила помещение для кризисного центра Сезим в долгосрочное безвозмездное пользование (по запросу Сезим в индивидуальном порядке);
- 2) МТСП предоставило помещение ОО «АРДИ» по договору о безвозмездном пользовании помещением на пять лет (не на основании НПА, а в индивидуальном порядке).

Хотелось бы отдельно отметить, что в 2016 году в Кыргызстане был принят новый Бюджетный кодекс, в котором одним из видов операционных расходов из государственного бюджета (республиканского и местного) являются субсидии. Субсидии, согласно данному кодексу, «предоставляются юридическим лицам – производителям товаров, работ, услуг на безвозмездной и безвозвратной основе для компенсации убытков, понесенных ими при осуществлении своей производственной деятельности, в соответствии с государственной экономической и социальной политикой».¹³⁹

5. Налоговые льготы для НКО и их доноров

Понятие НКО для целей налогообложения

Прежде чем рассматривать какие же налоговые льготы законодательство КР предусматривает для НКО и их доноров, мы дадим определение НКО, закрепленное в налоговом законодательстве КР для целей налогообложения. Пункт 11 статьи 153 НК КР гласит:

НКО – это организация, отвечающая следующим требованиям:

¹³⁸ Статья 11 Закона КР «О меценатстве и благотворительной деятельности».

¹³⁹ Пункты 1 и 5 статьи 22 Кодекса КР от 16 мая 2016 года № 59 «Бюджетный кодекс Кыргызской Республики» (кодекс вступает в силу с 1 января 2017 г.)

а) данная организация зарегистрирована в организационно-правовой форме, предусмотренной законодательством КР о НКО,¹⁴⁰ а также другим законодательством КР;

б) данная организация не преследует извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяет полученную прибыль между ее членами, учредителями и должностными лицами.¹⁴¹

Данный статус сам по себе не является основанием для применения какого-либо специфического налогового режима или получения налоговых льгот. Если НКО получает прибыль в процессе своей деятельности, то она должна платить налог на прибыль на тех же основаниях, что и остальные субъекты. При этом НКО является плательщиком НДС, если объем облагаемых поставок, осуществляемых данной организацией, в течение одного года достигает регистрационного порога по НДС. Сотрудники НКО должны выплачивать подоходный налог с полученных доходов. Кроме этого, НКО облагаются налогом с продаж, земельным налогом и налогом на имущество.

Налогообложение благотворительных организаций

В то же время необходимо отметить, что налоговое законодательство определенным образом стимулирует деятельность НКО, особенно благотворительных организаций. В соответствии с пунктом 2 статьи 153 НК КР, благотворительная организация – это НКО:

- 1) созданная и осуществляющая благотворительную деятельность в соответствии с законодательством о некоммерческих организациях и благотворительной деятельности;
- 2) не занимающаяся осуществлением деятельности по производству и/или реализации подакцизных товаров;
- 3) не участвующая в поддержке политических партий или выборных кампаний.

Закон «О меценатстве и благотворительной деятельности» уточняет, что такая организация должна быть негосударственной и быть создана для реализации целей, указанных в этом Законе, в интересах общества в целом или отдельных категорий лиц.¹⁴²

Пункт 1 статьи 153 НК КР также определяет благотворительную деятельность, как добровольную деятельность физического и/или юридического лица, направленную на

¹⁴⁰ Законодательство КР предусматривает создание НКО в следующих организационно-правовых формах: общественные объединения, фонды, учреждения, объединения (ассоциации) юридических лиц, жамааты (общинные организации), товарищества собственников жилья (кондоминиумы), некоммерческие кооперативы (жилищно-эксплуатационные, дачные, гаражные и т.п.), кредитные союзы, профсоюзы, объединения работодателей, ассоциации водопользователей, фондовая биржа, саморегулируемая организация профессиональных участников рынка ценных бумаг, негосударственный пенсионный фонд, политическая партия и религиозная организация.

¹⁴¹ Пункт 11 статьи 153 НК КР.

¹⁴² Статья 5 Закона «О меценатстве и благотворительной деятельности».

реализацию благотворительных целей, предусмотренных законодательством КР о благотворительной деятельности по передаче гражданам и юридическим лицам активов,¹⁴³ предоставлению услуг и выполнению работ на бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) основе либо за оплату, не превышающую расходы, понесенные при их реализации. Статья 1 Закона о меценатстве и благотворительной деятельности включает в это определение и «оказание иной поддержки».

«Для приобретения статуса благотворительной организации НКО должны соответствовать критериям установленным законодательством для благотворительных организаций. В частности, такие критерии содержатся в Законе «О меценатстве и благотворительной деятельности». В соответствии с этим законом, благотворительной является организация, которая не менее 98% поступивших средств тратит на благотворительные цели.¹⁴⁴ Это означает, что расходы на содержание самих работников НКО, аренду офиса, приобретение оборудования и других необходимых материальных ресурсов должны составлять не более 2% от поступивших средств.»¹⁴⁵

Перечень благотворительных целей определен этим законом следующим образом:

- социальная поддержка и защита граждан, включая улучшение материального положения малообеспеченных, социальную реабилитацию безработных, инвалидов и других лиц, которые в силу своих физических и (или) интеллектуальных особенностей, иных обстоятельств не способны самостоятельно реализовать свои права и законные интересы;
- оказание помощи пострадавшим в результате стихийных бедствий, экологических, промышленных или иных катастроф, социальных, национальных, религиозных конфликтов и вынужденным переселенцам;
- содействие укреплению мира, дружбы и согласия между народами, предотвращению социальных, национальных, религиозных конфликтов;
- содействие деятельности в сфере образования, науки, культуры, искусства, просвещения, духовному развитию личности;
- содействие защите материнства, детства;
- содействие деятельности в сфере профилактики и охраны здоровья граждан, а также пропаганды здорового образа жизни, улучшение морально-психологического состояния граждан;
- содействие деятельности в сфере физической культуры и массового спорта;
- охрана окружающей природной среды и защиты животных;

¹⁴³ В Законе «О меценатстве и благотворительной деятельности» вместо слова «активы» использована формулировка «имущество, в том числе денежные средства».

¹⁴⁴ Статья 9 Закона «О меценатстве и благотворительной деятельности».

¹⁴⁵ Некоммерческое право; (Учебное пособие) /Под общей редакцией Н. Идрисова – 2012, глава 6, пара. 2, стр. 78.

- охрана и должное содержание зданий, объектов и территорий, имеющих историческое, культовое, культурное или природоохранное значение, и мест захоронения.¹⁴⁶

Благотворительные организации освобождаются от уплаты трех видов налогов: (1) налога на прибыль, (2) НДС, если поставки осуществлены в благотворительных целях и (3) налога с продаж. «В отношении обычных НКО предоставление льгот производится путем освобождения отдельных видов доходов, оборотов, поставок НКО, носящих общественно-полезный характер. Смысл данного подхода заключается в том, что он не позволяет ни одной организации, заявив статус некоммерческой, освободиться от налогов. До тех пор, пока ее доходы, обороты и поставки являются льготными – она не платит налоги. В том же случае, когда появляются объекты обложения – налоги уплачиваются на общих основаниях. Это может произойти на любом этапе деятельности, так как любая НКО имеет право провести хозяйственную операцию, не запрещенную законом, получить доходы или произвести поставки, подлежащие налогообложению.»¹⁴⁷

Закон запрещает предоставлять налоговые льготы в индивидуальном порядке отдельным благотворительным организациям, их учредителям (членам) и иным участникам благотворительной деятельности. Право на налоговые и иные льготы, установленные законодательством, благотворительная организация получает с момента ее государственной регистрации.¹⁴⁸

Налог на прибыль НКО

Налоговое законодательство, как правило, не освобождает НКО от налога на прибыль. В том случае, если у НКО образуется налогооблагаемая прибыль, то она в общеустановленном порядке должна платить налог по ставке 10%. Исключение составляет, согласно пункту 2 части 1 статьи 212 НК КР, прибыль обществ инвалидов I и II групп, организаций Кыргызского общества слепых и глухих, индивидуальных предпринимателей, у которых инвалиды, слепые и глухие составляют не менее 50 процентов от общего числа занятых, и их заработная плата составляет сумму не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда. В таких случаях, данные организации освобождаются от уплаты налога на прибыль. Перечень данных обществ, организаций и индивидуальных предпринимателей определяется Правительством КР.¹⁴⁹ Также от уплаты налога освобождается прибыль кредитных союзов согласно пункту 7 части 1 статьи 212 НК КР.

¹⁴⁶ Статья 1 Закона «О меценатстве и благотворительной деятельности».

¹⁴⁷ Некоммерческое право; (Учебное пособие) /Под общей редакцией Н. Идрисова – 2012, глава 6, пара. 1, стр. 77.

¹⁴⁸ Статья 11 Закона КР «О меценатстве и благотворительной деятельности».

¹⁴⁹ Перечень предприятий общества инвалидов I и II групп, а также организаций Кыргызского общества слепых и глухих, в которых инвалиды, слепые и глухие составляют не менее 50 процентов от общего числа занятых, и их заработная плата составляет сумму не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда, освобождающиеся от налога на прибыль, утвержден постановлением Правительства КР от 30.12.2008 г. N 736.

Кроме того, в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 212 НК КР «освобождается от налогообложения прибыль благотворительных организаций».

Помимо освобождения от налога на прибыль определенных видов НКО, НК КР предусматривает предоставление льгот НКО путем освобождения некоторых видов доходов, получаемых НКО, от обложения налогом на прибыль.

Следующие виды доходов, полученных НКО, не облагаются налогом на прибыль:

- а) членские и вступительные взносы;
- б) гуманитарная помощь и гранты, при условии их использования в уставных целях;
- в) стоимость безвозмездно полученных активов при условии их использования в уставных целях;
- г) оплата за услуги по техническому содержанию многоквартирных домов и обслуживающих их зданий и сооружений;
- д) оплата за услуги по поставке поливной воды в рамках уставной деятельности, оказываемые ассоциациями водопользователей для своих членов;
- е) доходы от оказания религиозных обрядов, ритуалов, церемоний, услуг по организации и проведению паломничества, а также добровольные пожертвования.¹⁵⁰

Членские взносы и вступительные взносы определены в Разделе 3 «Доходы из местных источников». Определения гуманитарной помощи и гранта даны в Разделе 1 «Иностранное финансирование». Доходы НКО, перечисленные в подпунктах в)–д), не определены в НК КР.

В Законе КР «О свободе вероисповедания и религиозных организациях в Кыргызской Республике» даны определения следующим понятиям:

- паломничество - посещение верующими религиозно значимых святых мест;
- религиозные обряды - совокупность установленных вероучением действий, в которых воплощаются религиозные представления;
- религиозные ритуалы и церемонии - установленный вероучением порядок совершения обрядовых действий.¹⁵¹

Необходимо помнить, что суммы расходов, не связанных с получением дохода, освобожденного от налогообложения, не подлежат вычету.¹⁵² «То есть, необходимо вести раздельный учет доходов и расходов по уставной некоммерческой деятельности и доходов и расходов по коммерческой деятельности (если НКО осуществляет таковую). Нужно иметь

¹⁵⁰ Пункт 3 статьи 189 НК КР.

¹⁵¹ Статья 3 Закона «О свободе вероисповедания и религиозных организациях в Кыргызской Республике» от 31 декабря 2008 года №282.

¹⁵² Пункт 13 части 1 статьи 209 НК КР.

ввиду, что такой отдельный учет достаточно сложный на практике и недостаточно четко урегулирован в законодательстве.»¹⁵³

Льготы для местных доноров НКО

НК КР позволяет налогоплательщикам производить вычеты по расходам на благотворительность, при исчислении дохода, подлежащего обложению налогом на прибыль. Так, статья 208 НК КР содержит следующую норму:

«Безвозмездно переданные активы, включая денежные средства и имущество (по балансовой стоимости), благотворительным организациям, а также организациям культуры и спорта вне зависимости от форм собственности в течение налогового года в размере, не превышающем 10 процентов налогооблагаемого дохода налогоплательщика, при условии, что эти активы не используются в пользу налогоплательщика, их передавшего, подлежат вычету из совокупного годового дохода».

Доноры не имеют права вычета, если поддерживают НКО, не обладающие статусом благотворительных организаций и не являющиеся организациями культуры и спорта.

Таким образом, законодательство предоставляет право отечественным донорам, в т.ч. индивидуальным предпринимателям, уменьшить свой налогооблагаемый доход за счет вычетов расходов на благотворительность, но не более чем на 10% от общего налогооблагаемого дохода.

Физические лица не имеют права вычета. На вычеты имеют право только юридические лица и индивидуальные предприниматели.

НДС для НКО и доноров

В целом НКО не освобождаются от уплаты НДС. Тем не менее, в большинстве случаев они не являются плательщиками НДС, поскольку объем облагаемых поставок у них обычно не достигает регистрационного порога, который сегодня составляет 8 млн. сомов (примерно 116 500 долларов США) за 12 последовательных месяцев.¹⁵⁴ В том случае, если регистрационный порог достигнут, организация должна в течение следующего месяца пройти регистрацию по НДС в налоговой службе и ежемесячно платить этот налог и сдавать отчет до тех пор, пока она не прекратит осуществлять облагаемые поставки и не аннулирует регистрацию.

Начисление НДС происходит следующим образом. В том случае, если товары, работы и услуги приобретаются у плательщиков НДС – сумма налога выделяется в счет-фактуре на приобретение отдельно от цены приобретения. При составлении отчета, налогоплательщик исчисляет сумму НДС, предъявленную своим покупателям в течение месяца, а затем вычитает НДС, уплаченный и подлежащий уплате. В том случае, если НДС за поставки

¹⁵³ Некоммерческое право, глава 6, пара. 2, стр. 79.

¹⁵⁴ Пункт 1 статьи 229 НК КР.

превышает НДС за приобретения – разница уплачивается в бюджет. Если же итог отрицательный, то полученная сумма накапливается на лицевом счете налогоплательщика и используется для уплаты налогов будущих периодов.

Тем не менее, НК КР освобождает от обложения НДС отдельные поставки, осуществляемые НКО:

«Поставки, осуществляемые некоммерческой организацией за оплату, не превышающую расходы на осуществление этих поставок, являются освобожденными от НДС, если это поставки:

- 1) для социального обеспечения и защиты детей или малообеспеченных граждан преклонного возраста;
- 2) в сфере образования, медицины, науки, культуры и спорта».¹⁵⁵

В соответствии со статьей 251 НК КР благотворительные организации освобождаются от уплаты НДС, если поставки осуществлены в благотворительных целях. Однако НК КР не объясняет, что означает «поставки услуг в благотворительных целях». Выше были указаны цели, ради достижения которых могут быть созданы благотворительные организации. Возможно при толковании понятия «поставки услуг в благотворительных целях» нужно рассматривать именно данные цели.

Не являются объектом обложения НДС оказание религиозных обрядов, ритуалов, церемоний, а также услуг по организации и проведению паломничества.¹⁵⁶ Таким образом, можно предположить, что религиозные организации не платят НДС при оказании перечисленных услуг.

Освобождается от уплаты НДС также передача на безвозмездной основе основных средств в собственность организаций по решению Правительства КР или органов местного самоуправления.¹⁵⁷ Необходимо также отметить, что в том случае, если какое-либо лицо поставляет НКО товары бесплатно, то ответственность по уплате НДС ложится на поставщика.

Помимо льгот по налогообложению поставок, НК КР предусматривает льготы для НКО и их доноров, в виде освобождения от налогообложения некоторых видов импорта. Так, специализированные товары для инвалидов, импортируемые на территорию КР освобождаются от уплаты НДС.¹⁵⁸ Товары, импортируемые на территорию КР в качестве гуманитарной помощи и грантов, также освобождаются от уплаты НДС в порядке, определяемом Правительством КР.¹⁵⁹ Правительство КР также может установить специальный таможенный режим в отношении товаров, перемещаемых через таможенную

¹⁵⁵ Статья 252 НК КР.

¹⁵⁶ Подпункт 7 пункта 2 статьи 231 НК КР.

¹⁵⁷ Пункт 2 статьи 253 НК КР.

¹⁵⁸ Пункт 2 часть 1 статьи 257 НК КР.

¹⁵⁹ Пункт 8 часть 1 статьи 257 НК КР.

границу, в качестве грантов и гуманитарной помощи.¹⁶⁰ В случаях, когда в международных договорах и иных соглашениях предусмотрено освобождение от уплаты налогов, пошлин и иных платежей или указано, что средства, предоставляемые в рамках международных договоров и иных соглашений не должны использоваться для уплаты налогов, пошлин и иных платежей, импорт товаров, осуществляемый за счет грантовых и кредитных средств, освобождается от НДС, акцизного налога, пошлин и иных платежей за таможенное оформление при наличии внешнеэкономической сделки от имени организации, отдела реализации проекта, генерального подрядчика.¹⁶¹ Ввозимые на территорию КР грузы гуманитарного характера, а также транспортные средства, доставляющие гуманитарные грузы, освобождаются от взимания налогов, таможенных пошлин и сборов за совершение действий, связанных с выпуском товаров.¹⁶²

В случаях, предусмотренных в статьях 278 и 279 НК КР, происходит возмещение или возврат превышения суммы НДС по приобретенным материальным ресурсам над суммой НДС по облагаемым поставкам и по поставкам, облагаемым по нулевой ставке. Однако сумма, подлежащая возврату, используется для уплаты пени и налоговых санкций по НДС налогоплательщика, НДС следующего налогового периода, включая задолженность по НДС на импорт товаров или задолженность по другим налогам.

Земельные, имущественные и иные налоги и обязательные платежи, влияющие на НКО

Подоходный налог и страховые взносы в Социальный фонд

«Все коммерческие и некоммерческие организации обязаны:

- 1) уплачивать, за счет собственных средств, страховые взносы в Социальный фонд в размере 17,25% от всех видов выплат, начисленных в пользу нанятых работников (порция работодателя);
- 2) удерживать с начисленной заработной платы работников и перечислять:
 - в Социальный фонд страховые взносы в размере 10 % от начисленной в пользу работника заработной платы (порция работника);
 - в государственный бюджет подоходный налог в размере 10 % от начисленной в пользу работника заработной платы.

Доходы работников НКО облагаются подоходным налогом на общих основаниях. Они платят подоходный налог и в тех случаях, если заработная плата выплачивается им за счет необлагаемых доходов, таких как гранты, вступительные и членские взносы. Подоходный налог обычно взимается у источника выплаты, которым является организация-наниматель.»¹⁶³ Исключением к данной норме являются доходы работников религиозных

¹⁶⁰ статья 178 Кодекса КР от 12 июля 2004 года № 87 «Таможенный кодекс Республики».

¹⁶¹ Часть 2 статьи 5 Положения о порядке реализации международных договоров и иных соглашений, участницей которых является Кыргызская Республика, в части освобождения от уплаты налогов, пошлин и иных платежей. Утверждено постановлением Правительства КР от 12.04.2011 г. N 155.

¹⁶² Статья 6 Положения о порядке приема и распределения гуманитарной помощи в Кыргызской Республике. Утверждено постановлением Правительства КР от 1.02.2016 г. № 43.

¹⁶³ Некоммерческое право, глава 6, пара. 3, с. 80.

организаций в виде заработной платы, премий, компенсаций и иных выплат компенсирующего и стимулирующего характера. Эти виды доходов не облагаются подоходным налогом в соответствии с пунктом 42 статьи 167 НК КР.

Кроме того, «отдельные доходы, поступающие от НКО физическим лицам, в частности, безвозмездно передаваемые активы от НКО лицам, нуждающимся в социальной реабилитации или адаптации, медицинской помощи, с доходами ниже прожиточного уровня: (а) беженцам и (б) тяжелобольным, не облагаются подоходным налогом. Эта норма отражена в пункте 37 статьи 167»¹⁶⁴ НК КР. Также согласно пункту 22 статьи 167 НК КР не облагается подоходным налогом доход, полученный в виде выплаты, производимой профсоюзными органами инвалидам, пенсионерам, детям-сиротам и многодетным матерям или отцам.

НК КР не предусматривает никаких льгот для граждан - получателей грантов благотворительной помощи. «Например, гранты, выдаваемые физическим лицам на учебу, исследования, литературную и другую деятельность, грантами в целях налогообложения, не являются, признаются частью совокупного годового дохода для получателя и подлежат налогообложению в общем порядке. Исключением является освобождение от налога на доходы стоимости имущества, полученного физическим лицом в качестве гуманитарной помощи (п. 26 ст. 167), а также безвозмездная помощь, полученная от физического лица, которая подпадает под определение подарка, и ввиду этого не облагается налогом.»¹⁶⁵

Земельный налог

«Земельный налог взимается с лиц, имеющих документ на право владения или пользования земельным участком. Земельный налог включает в себя налог на сельскохозяйственные угодья и земли населенных пунктов, промышленности, транспорта, связи, оборонного назначения, природоохранного, оздоровительного, рекреационного назначения, лесного фонда и др. Ставки устанавливаются в НК КР дифференцированно, в зависимости от местонахождения и классификации земель (их назначения для использования).»¹⁶⁶ Отдельные виды НКО освобождаются от уплаты земельного налога. Так, в соответствии с пунктами 5, 8 и 9 статьи 343 НК КР не подлежат налогообложению следующие категории земель:

- 5) земли организаций инвалидов, участников войны и приравненных к ним лиц и земли организаций Кыргызского общества слепых и глухих, индивидуальных предпринимателей, у которых инвалиды, слепые и глухие составляют не менее 50 процентов от общего числа занятых и их заработная плата составляет сумму не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда. Перечень данных обществ, организаций и индивидуальных предпринимателей определяется Правительством Кыргызской Республики;
- 8) земли санаториев, домов отдыха, пансионатов профсоюзов, входящих в санитарно-охранные зоны;

¹⁶⁴ Там же.

¹⁶⁵ Там же, сс. 80-81.

¹⁶⁶ Там же, глава 6, пара. 6 «Земельный налог», с. 82.

9) земли богослужебных объектов¹⁶⁷ религиозных организаций, зарегистрированных в порядке, установленном законодательством Кыргызской Республики.

Налог на имущество

«Налогом на имущество облагается недвижимое и движимое имущество, которое может находиться в государственной, муниципальной или частной собственности.¹⁶⁸ Налог на имущество отличается от земельного налога тем, что земельный налог применяется только в отношении земельных участков, а налог на имущество применяется на строения, возведенные на земельных участках.

Налогоплательщиком налога на имущество является его собственник. В случае, когда невозможно определить собственника имущества (например, в случае отсутствия регистрации прав на имущество), налогоплательщиком налога на имущество являются организация или физическое лицо, пользующиеся этим имуществом. Государственное имущество, переданное в частное пользование, подлежит обложению налогом на имущество, в таком случае налог оплачивается пользователями имущества.»¹⁶⁹

По НК КР объекты имущества делятся на четыре группы:

- 1 группа: жилые дома, квартиры, дачные дома, предназначенные для постоянного или временного проживания, не используемые для осуществления предпринимательской деятельности;
- 2 группа: жилые дома, квартиры, дачные дома, пансионаты, дома отдыха, санатории, курорты, производственные, административные, промышленные, а также другие капитальные строения, предназначенные и/или используемые для осуществления предпринимательской деятельности;
- 3 группа: временные помещения из металлических и других конструкций, такие, как киоски, и контейнеры, предназначенные и/или используемые для осуществления предпринимательской деятельности;
- 4 группа: транспортные средства, включая самоходные машины и механизмы.¹⁷⁰

Расчет налогооблагаемой стоимости объектов недвижимого имущества (1, 2, 3 группы) зависит от года постройки, вида строительных материалов, из которых построено недвижимое имущество (кирпич, бетон и т.п.), места расположения имущества, как в пределах страны, так и в пределах того или иного населенного пункта.

Если имущество используется для предпринимательской деятельности (группа 2 и 3), ставка налога на имущество устанавливается в размере 0,8 процентов от налогооблагаемой базы (стоимости), а если имущество не используется для предпринимательской деятельности

¹⁶⁷ Богослужебные объекты - недвижимое имущество религиозных учреждений непосредственно для совершения обрядов, молитв в целях совместного исповедания и распространения веры.

¹⁶⁸ Часть 1 статьи 324 НК КР.

¹⁶⁹ Некоммерческое право, глава 6, пара. 7, с. 83.

¹⁷⁰ Часть 2 статьи 324 НК КР.

(группа 1), то ставка устанавливается в размере 0,35 процентов от налогооблагаемой базы (стоимости).

Ставка налогооблагаемой стоимости имущества 4 группы устанавливается в зависимости от вида, объема двигателя, года выпуска транспортного средства и других технических характеристик.¹⁷¹

При уплате налога на имущество есть некоторые особенности. Согласно НК КР имущество НКО, используемое данным НКО в некоммерческих целях (например, используемое для офиса) и неиспользуемое для осуществления предпринимательской деятельности, не подпадает ни под одну из вышеуказанных групп. Следовательно, такое имущество НКО не должно облагаться налогом на имущество. Однако, если даже часть недвижимого имущества НКО сдается в аренду или используется для осуществления предпринимательской деятельности, то все имущество, классифицируется по группе 2 и подлежит обложению налогом по ставке 0,8 процентов от налогооблагаемой базы.

Независимо от целей использования имущества, отдельные НКО освобождаются от уплаты налога на имущество в зависимости от сферы их деятельности. В соответствии с пунктами 3 и 4 части 1 статьи 330 НК КР не подлежат налогообложению:

- 3) объекты имущества обществ инвалидов I и II групп, организаций Кыргызского общества слепых и глухих, в которых инвалиды, слепые и глухие составляют не менее 50 процентов от общего числа занятых, и их заработная плата составляет сумму не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда, а также учреждений и предприятий уголовно-исполнительной системы. Перечень указанных предприятий определяется Правительством Кыргызской Республики;
- 4) объекты имущества 2 группы организаций, осуществляющих деятельность в сфере науки, образования, здравоохранения, культуры, спорта, социального обеспечения и защиты детей или малообеспеченных граждан преклонного возраста.

Налог с продаж

«Налог с продаж - это косвенный налог (надбавка к стоимости товара или услуги), который взимается с покупателя, и уплачивается в бюджет поставщиком от полной стоимости товара или услуги. Объектом обложения по налогу с продаж является реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг. Ставка налога с продаж различна, в зависимости от того, облагается ли реализация товаров, работ, услуг налогом на добавленную стоимость или считается освобожденной от НДС. Другой критерий определения ставки налога с продаж - это осуществляется ли реализация товаров, работ, услуг для торговой деятельности или нет.»¹⁷²

Для реализации товаров, работ, услуг, облагаемых НДС и/или освобожденных от НДС, оплаченных в наличной форме, ставка устанавливается в размере 1 процента по торговой деятельности и 2 процентов по неторговой деятельности. Ставка налога с продаж для плательщиков НДС, получающих доход от продажи товаров, работ или услуг в безналичной

¹⁷¹ Статья 328 НК КР.

¹⁷² Некоммерческое право, глава 6, пара. 8, с. 85.

форме, составит 0%. Если реализация товаров, работ, услуг, не облагается НДС (в связи с тем, что не пройден порог по НДС) и не освобождается от НДС, то ставка налога с продаж при реализации товаров, работ, услуг, оплаченных в наличной форме, устанавливается в размере 2 процентов по торговой деятельности и 3 процентов по неторговой деятельности, соответственно.

«В соответствии с частью 2 статьи 315 НК КР от уплаты налога с продаж освобождаются реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг [НКО] при условии, что оплата не превышает расходы на реализацию этих товаров, выполнение этих работ, оказание этих услуг:

- 1) для социального обеспечения и защиты детей или малообеспеченных граждан преклонного возраста;
- 2) в сфере образования, медицины, науки, культуры и спорта.»¹⁷³

В соответствии с пунктами 4 и 5 части 1 этой же статьи, от уплаты налога с продаж освобождаются реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг благотворительными организациями и обществами инвалидов I и II групп, организациями Кыргызского общества слепых и глухих, индивидуальными предпринимателями, у которых инвалиды, слепые и глухие составляют не менее 50 процентов от общего числа занятых и их заработная плата составляет сумму не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда. Перечень данных обществ, организаций и индивидуальных предпринимателей определяется Правительством КР.

6. Правовое регулирование волонтеров

В КР правовой статус волонтеров, также как и вопросы осуществления волонтерской деятельности не урегулированы. В некоторых законодательных актах встречаются формулировки <добровольная деятельность> или <труд добровольцев>, однако четкого регулирования данных отношений нет. Например, в Законе о меценатстве и благотворительной деятельности указывается, что труд добровольцев может быть источником формирования имущества благотворительной организации. См статью 8 Закона о меценатстве и благотворительной деятельности.

¹⁷³ Там же, глава 6, пара. 8, с. 85.

ТАДЖИКИСТАН

Общий обзор

В данном разделе использованы материалы из издания «Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии» (МЦНП, 2015). Текст был отредактирован и дополнен и включает изменения в законодательстве, произошедшие после выпуска вышеназванного издания.

Вопрос финансовой устойчивости для НКО в Республике Таджикистан (далее – РТ) стоит очень остро. По мнению авторов, это связано с отсутствием у некоммерческих организаций (НКО) навыков и опыта в привлечении средств, а также с ограниченными ресурсами, доступными НКО (мало местных и иностранных доноров).

Традиционно, иностранная помощь являлась важным источником финансирования деятельности многих НКО. Иностранные доноры предоставляют малые гранты или контракты для НКО по предоставлению услуг в социальной сфере. До недавнего времени, НКО в РТ могли свободно получать иностранную помощь. С 2015 года, в связи с принятием изменений в Закон «Об общественных объединениях» (далее – Закон об ОО),¹⁷⁴ НКО должны уведомлять Министерство юстиции (МЮ) о получении любой помощи из иностранных источников. Данное требование распространяется на все общественные объединения (ОО) в РТ. В настоящее время, насколько нам известно, данное требование не является препятствием для ОО для получения иностранного финансирования и не привело к уменьшению объемов иностранной финансовой помощи, доступных НКО.

Хотя официальная статистика нам не доступна, государственное финансирование составляет малую долю в структуре доходов НКО. Только немногие НКО и в малых размерах получают государственную поддержку в виде государственных социальных заказов (ГСЗ) и грантов.

ГСЗ распределяется лишь несколькими министерствами, например, Министерством Здравоохранения и Министерством Труда, Миграции и Социального Обеспечения (МТМиСО). Так, МТМиСО ежегодно, с 2009 года предоставляет из своего бюджета ГСЗ для НКО, которые оказывают социальные услуги для детей с ограниченными возможностями, одиноких и престарелых людей.¹⁷⁵ В 2014 году это Министерство предоставило ГСЗ в размере 1,8 миллиона сомони (примерно 274 000 долл. США) для НКО.¹⁷⁶

Гранты предоставляются только двумя государственными органами – Комитетом по делам женщин и семьи, который выдает гранты преимущественно женским организациям, и Комитетом по делам молодежи, спорта и туризма, которые выдает гранты молодежным организациям. Комитет по делам молодежи с 2005 года ежегодно предоставляет по шесть грантов для молодежных организаций в размере, эквивалентном примерно 2 000 [долл. США]

¹⁷⁴ В редакции, подписанной Президентом РТ 8 августа 2015 года, № 1210.

¹⁷⁵ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, с. 76.

¹⁷⁶ NGO Social Contracting: Factsheet Tajikistan, UNDP 2016, p. 8.

для каждой организации. В 2011 году Комитет по делам молодежи предоставил пять грантов из государственного бюджета (общая сумма около 12 000 [долл. США] и 59 грантов из других источников (по проекту Всемирного Банка) в общей сумме 360 000 долларов. Комитет по делам женщин ежегодно с 2011 года предоставляет по 80 грантов для женских НКО и женщин-предпринимателей, которые создают рабочие места для женщин в размере 2 миллиона сомони.¹⁷⁷

Местные коммерческие организации и граждане редко помогают НКО ввиду ряда факторов, таких как отсутствие информированности о деятельности НКО, отсутствия налоговых стимулов, а также экономической ситуации в РТ. Помощь осуществляется, как правило, в форме пожертвований, однако объемы частных и корпоративных пожертвований незначительны. Лишь в сельских районах некоторые НКО получают помощь в натуральном выражении и помощь добровольцев для решения местных проблем.

Лишь немногие НКО стараются оказывать платные услуги.

НКО, получающие помощь от иностранных доноров, являются наиболее профессиональными и часто имеют разработанные процедуры финансового менеджмента. При этом, даже у таких НКО отсутствует системность в планировании своих финансов на длительный срок. Обычно НКО планируют свои финансы только на время определенного проекта, и не занимаются планированием на более продолжительное время.

Далее мы рассмотрим правовое регулирование различных источников финансирования НКО в порядке их приоритетности для большинства НКО в РТ, а также законодательство о налогообложении НКО и их доноров:

1. Иностранное финансирование
2. Финансирование из местных источников
3. Государственное финансирование
4. Доход от предпринимательской деятельности
5. Волонтеры
6. Налоговые льготы для НКО и их доноров

1. Иностранное финансирование

Гранты, пожертвования, добровольные взносы, а также гуманитарная помощь являются основными формами предоставления помощи таджикским НКО иностранными донорами. Донорами могут выступать иностранные правительства, международные и иностранные организации, финансовые институты, так и другие иностранные юридические и физические лица.

ОО обязаны уведомлять Министерство юстиции о получении иностранной помощи в любой форме, до начала осуществления финансируемой деятельности. Процедура уведомления

¹⁷⁷ Постановление Правительства РТ «Об учреждении грантов Президента РТ в области предпринимательской деятельности среди женщин на 2011-15 годы от 02 апреля 2011 (с изменениями от 5 декабря 2013 года № 579). Сомони – национальная валюта Республики Таджикистан.

определяется в Порядке создания и введения Реестра гуманитарной помощи¹⁷⁸ (далее - Порядок). Правила по уведомлению и ведению Реестра будут рассмотрены ниже, в подразделе Требования по уведомлению и отчетности для получателей иностранной помощи.

Гуманитарная помощь

НК РТ является единственным источником, в котором дается определение гуманитарной помощи. «Гуманитарная помощь - товары (работы, услуги), предоставляемые безвозмездно Республике Таджикистан, направленные из иностранных стран и международных организаций для улучшения условий жизни и быта населения, а также предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций военного, экологического, природного, техногенного и иного характера, распределяемые в порядке, установленном Правительством Республики Таджикистан.»¹⁷⁹

Гуманитарная помощь в РТ может предоставляться только правительству. НКО не могут получать гуманитарную помощь, но зато могут участвовать в реализации такой помощи посредством заключения соответствующих договоров с государственными органами.

Гранты, пожертвования и добровольные взносы

Гранты, пожертвования и добровольные взносы не имеют специфики регулирования, не зависимо от того получены они из местного или иностранного источника (кроме обязанности для ОО уведомить МЮ, если они получены из иностранных источников.) Ввиду этого их правовое регулирование будет рассмотрено в Разделе 2. Финансирование из местных источников.

Требования по уведомлению и отчетности для получателей иностранной помощи

ОО РТ обязаны уведомлять МЮ о получении помощи из иностранных источников в любой форме, в Порядке, утвержденном Правительством РТ.

В соответствии с Порядком, ОО должна уведомить МЮ РТ о получении помощи в течение десяти дней с даты ее получения. Проекты, финансируемые из средств полученной помощи, могут осуществляться ОО только после уведомления МЮ РТ.¹⁸⁰

Необходимо отметить, что только ОО, а также представительства и филиалы общественных (некоммерческих и неправительственных) организаций зарубежных государств, зарегистрированные в МЮ РТ в соответствии с Законом РТ об ОО, обязаны уведомлять МЮ РТ о полученной помощи. Это требование не распространяется на другие формы НКО. Другие НКО, зарегистрированные не в соответствии с Законом РТ об ОО, а в соответствии с Законом

¹⁷⁸ Порядок утвержден постановлением Правительства Республики Таджикистан от 31 марта 2016 года (№149) и вступил в силу.

¹⁷⁹ Пункт 29 статьи 17 Налоговый кодекс РТ от 17.09.2012 года №901 (НК).

¹⁸⁰ Пункт 8 статьи 39 Закона об ОО.

РТ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (Далее – Закон о государственной регистрации), например, финансируемые собственником учреждения, ассоциации (союзы) юридических лиц, благотворительные и иные фонды,¹⁸¹ не имеют обязательства регистрировать полученную помощь в Реестре.

Порядок не устанавливает минимальную стоимость имущества, подлежащего регистрации. В связи с этим, добровольный взнос или пожертвование в эквиваленте пяти долларов США, также, как и передача стола или стула в организацию, должны регистрироваться в том же порядке, что и грант стоимостью 20 000 долларов США.

Пункт 5 Порядка содержит обязательные сведения, которые ОО обязана указать в уведомлении МЮ РТ:

- наименование и регистрационный номер ОО;
- юридический адрес;
- индивидуальный номер налогоплательщика;
- ФИО руководителя ОО;
- форма и вид взноса (пожертвования или целенаправленный взнос);
- финансирование непосредственно с указанием иностранного субъекта или посредством другой организации (дочерние получатели финансов);
- наименование и цель проекта;
- регион деятельности проекта;
- период осуществления проекта;
- количество получателей помощи;
- наименование организаций, которые непосредственно будут привлекаться к реализации проекта.

По своему усмотрению, МЮ РТ наделяется полномочиями требовать дополнительную, не предусмотренную Порядком информацию, а также проверять деятельность ОО на предмет предоставления информации о помощи. Таким образом, объем информации, которую ОО должно представить в МЮ РТ, может быть не ограниченным. Руководители ОО несут ответственность за нарушения обязательства подавать такую информацию в соответствии с требованиями Закона об ОО и Порядком.

2. Финансирование из местных источников

Грант

¹⁸¹ Статья 50 Гражданского кодекса РТ, Часть 1, от 30.06.1999 г. Юридические лица, являющиеся некоммерческими организациями, могут создаваться в форме некоммерческих кооперативов, потребительской кооперации, общественных объединений или религиозных организаций, финансируемых собственником учреждений, благотворительных и иных фондов, а также в других формах, предусмотренных законом.

В законодательстве РТ определение понятия «грант», можно найти в следующих законодательных актах: Законе РТ «О благотворительной деятельности»¹⁸², Законе РТ «О государственных финансах Республики Таджикистан»¹⁸³ и в НК РТ. Рассмотрим эти определения ниже:

«Гранты - имущество (включая денежные средства), предоставляемое безвозмездно физическим лицам и некоммерческим организациям для осуществления определенной программы или проекта»;¹⁸⁴

«Гранты - денежные средства, выдаваемые органами государственного управления или органами государственного управления других государств, или международными финансовыми организациями безвозмездно и без принятия обязательств относительно их погашения для поддержания отдельного направления экономической политики»;¹⁸⁵

«Гранты - денежные средства и (или) иное имущество, предоставляемые (передаваемые) на безвозмездной и безвозвратной основе для достижения определенных целей (задач)»¹⁸⁶:

- 1) иностранными государствами (правительствами иностранных государств), международными организациями, физическими и юридическими лицами – РТ, Правительству РТ;
- 2) физическими и юридическими лицами, которые для ликвидации последствий стихийных бедствий или решения иных социальных задач создают необходимые сооружения, передаваемые безвозмездно в собственность соответствующим государственным органам;
- 3) международными и иностранными организациями, зарубежными неправительственными общественными организациями и фондами, чья деятельность носит благотворительный и (или) международный характер и не противоречит Конституции РТ, – РТ, Правительству РТ, юридическим и физическим лицам РТ.

Таким образом, из вышеприведенных определений гранта следует, что в качестве грантодателей могут выступать иностранные государства (правительства иностранных государств), международные и иностранные организации, физические и юридические лица иностранных государств, а грантополучателями могут быть РТ, Правительство РТ, физические и юридические лица, в том числе НКО.

Пожертвования

¹⁸² Закон РТ «О благотворительной деятельности» от 22.04.2003 года № 18.

¹⁸³ Закон РТ «О государственных финансах Республики Таджикистан» от 28.06.2011 года № 723.

¹⁸⁴ Статья 2 Закона РТ «О благотворительной деятельности».

¹⁸⁵ Статья 2 Закона РТ «О государственных финансах Республики Таджикистан».

¹⁸⁶ Пункт 23 статьи 17 НК РТ.

Следующим распространенным видом дохода для НКО являются «пожертвования». Определение понятия «пожертвование» содержится в ГК РТ, а также в Законе РТ «О благотворительной деятельности». Пожертвованием¹⁸⁷ признается дарение в общепользовательных целях. Пожертвования могут делаться гражданам, лечебным, воспитательным учреждениям, учреждениям социальной защиты и другим аналогичным учреждениям, благотворительным, научным и учебным учреждениям, фондам, музеям и другим учреждениям культуры, общественным и религиозным организациям, а также государству. На принятие пожертвования не требуется чье-либо разрешения или согласия.¹⁸⁸

Пожертвование имущества гражданину должно быть, а другим лицам (в том числе НКО) может быть обусловлено жертвователем использованием этого имущества по определенному назначению. При отсутствии такого условия, пожертвование имущества гражданину считается обычным дарением, а в остальных случаях пожертвованное имущество используется одаряемым в соответствии с назначением имущества.

В соответствии с Законом «О благотворительной деятельности»¹⁸⁹, под «пожертвованием» понимается - добровольная безвозмездная помощь в денежной или иной форме, предоставляемая некоммерческим организациям или нуждающимся физическим лицам в благотворительных целях.

Добровольные взносы

Под добровольными взносами понимаются членские и вступительные взносы. Однако законодательство РТ не дает определения ни добровольным, ни членским, ни вступительным взносам.

Из правоприменительной практики, «под членскими взносами обычно понимаются взносы – активы, передаваемые в собственность НКО лицами, являющимися членами или вступающими в члены данной НКО, в размере и порядке, предусмотренном в учредительных документах или в решениях высшего органа данной организации. Нужно иметь ввиду, что только те НКО, которые основаны на членстве (например, общественные и религиозные объединения, ассоциации (союзы) юридических лиц, но не общественные фонды и учреждения), могут иметь членские (вступительные) взносы в качестве источника доходов.

Право на получение членских (вступительных) взносов должно быть зафиксировано в уставе НКО, а порядок уплаты и размер могут регламентироваться внутренними документами организации (например, положение о вступительных и членских взносах), если они не были урегулированы в уставе. Факт уплаты каждого членского взноса должен фиксироваться документально.»¹⁹⁰

¹⁸⁷ Статья 613 Гражданского кодекса РТ Часть 2 от 11. 12. 1999 года (ГК, часть 2).

¹⁸⁸ Статья 615 ГК, часть 2.

¹⁸⁹ Статья 2 Закона РТ «О благотворительной деятельности».

¹⁹⁰ Руководство по налогообложению НКО в РТ, сс. 76-77.

3. Государственное финансирование

В РТ финансирование НКО из государственного бюджета реализуется путём предоставления государственных грантов и ГСЗ.

Законодательство РТ в области финансирования НКО путем ГСЗ и государственных грантов, направлено на эффективное и целевое обеспечение использования бюджетных и привлекаемых средств, решение проблем социального значения, содействие улучшению уровня жизни граждан, а также на привлечение к этой деятельности физических и юридических лиц, независимо от форм собственности и организационно-правовых форм, а также широких слоев населения.¹⁹¹

Государственные гранты

Положение о грантах Правительства Республики Таджикистан для общественных объединений в сфере патриотического воспитания молодежи» (Положение о грантах Правительства) было принято в 2005 году.¹⁹²

Положение о грантах Правительства принято с целью поддержки молодежных и детских ОО, а также ОО, работающих в сфере государственной молодежной политики, привлечения ОО к сотрудничеству по разработке и реализации проектов и программ по патриотическому воспитанию молодежи.

ГСЗ

Реализация ГСЗ началась после принятия специального Закона РТ «О государственном социальном заказе» (Закон о ГСЗ) в 2008 году.¹⁹³

Закон о ГСЗ устанавливает правовые основы, принципы, порядок формирования, размещения, финансирования и реализации ГСЗ физическими и юридическими лицами независимо от форм собственности и организационно-правовых форм. Данный закон позволяет разным видам юридических лиц (как коммерческих, так и некоммерческих) участвовать в ГСЗ, хотя на практике основными исполнителями ГСЗ являются НКО. Это связано с тем, что в Положении о проведении конкурса ГСЗ¹⁹⁴, в качестве исполнителей предусмотрены только НКО.

¹⁹¹ См. определение ГСЗ в статье 1 Закона о ГСЗ: «экономико-правовая форма реализации социальных программ и проектов, направленных на решение социальных задач республиканского и местного уровней, обеспечиваемых за счет средств государственного бюджета, а также средств, привлекаемых путем заключения договора между государственным социальным заказчиком и исполнителем».

¹⁹² Положение о грантах Правительства Республики Таджикистан для общественных объединений в сфере патриотического воспитания молодежи от 10 мая 2005 года № 167.

¹⁹³ Закон РТ «О государственном социальном заказе» от 31 декабря 2008 года № 482.

¹⁹⁴ Типовое положение о проведении конкурса на исполнение государственного социального заказа от 3 мая 2010 года №230.

Во исполнение Закона о ГСЗ было принято Положение о проведении конкурса ГСЗ, в котором определяется порядок проведения конкурса социальных программ государственными органами.

Государственные органы и их структурные подразделения, в компетенцию которых входит осуществление ГСЗ, ежегодно до подготовки государственного бюджета на следующий год разрабатывают социальные программы и проекты путем определения социально значимых задач в конкретной сфере.

Государственными социальными заказчиками в РТ являются органы государственной власти и их структуры, на которые возлагается обязанность осуществлять меры по отбору исполнителя, заключению сторонами договора, финансированию и контролю исполнения ГСЗ. К примеру, в настоящее время в Таджикистане ГСЗ распределяют Министерство труда, миграции и социальной защиты населения РТ, Комитет по делам молодёжи, спорта и туризма при Правительстве РТ, а также Комитет по делам женщин и семьи при Правительстве РТ.

Исполнителями ГСЗ являются физические и юридические лица (коммерческие и НКО), ставшие победителем конкурса и заключившие договор с заказчиком о выполнении ГСЗ.¹⁹⁵

Порядок проведения конкурса на получение ГСЗ был подробно освещен в издании МЦНП 2015 года «Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии»¹⁹⁶ и со времени издания не претерпел изменений.

Порядок получения государственных грантов

Процедура предоставления грантов ОО в сфере патриотического воспитания молодежи регулируется Положением о грантах Правительства¹⁹⁷ и Положением о Комитете по делам молодежи при Правительстве РТ.

Комитет по делам молодежи по согласованию с Правительством РТ формирует Комиссию по грантам Правительства для ОО в сфере патриотического воспитания молодежи Таджикистана (далее – Комиссия). Комиссия избирается сроком на один год. Объявление о конкурсе на получение грантов публикуется Комиссией в средствах массовой информации. Участники конкурса представляют заявку установленного образца, подают свой проект или программу, копии учредительных документов объединения и биографические данные участников проекта. Срок деятельности каждого проекта или программы должен быть не менее 6 месяцев. Заявки для участия в конкурсе рассматриваются индивидуально, Комиссией в течение одного месяца. О результатах конкурса участники информируются в письменном виде в течение одного месяца после подведения итогов. С ОО, чьи проекты одержали победу, подписывается договор о реализации проекта, где оговариваются обязательства сторон и

¹⁹⁵ Закон о ГСЗ, статья 1.

¹⁹⁶ <http://tajikngo.tj/en/component/k2/item/3090-otdelnyie-voprosyi-pravovogo-regulirovaniya-deyatelnosti-nko-v-stranah-tsentralnoy-azii.html>

¹⁹⁷ Положение о грантах Правительства Республики Таджикистан для общественных объединений в сфере патриотического воспитания молодежи от 10.11.2005 г. № 167.

условия финансирования проектов.

Как указывалось, выше, кроме грантов для ОО в сфере патриотического воспитания молодежи, существуют гранты Президента РТ по поддержке и развитию предпринимательской деятельности среди женщин на 2011-2015 годы,¹⁹⁸ порядок выдачи которых регулируется Правилами выделения грантов женщинам. Для выдачи этих грантов также создается Комиссия при Комитете по делам женщин сроком на один год. Комиссия определяет квоты в зависимости от сфер деятельности и регионов. Процедура предоставления грантов женщинам-предпринимателям схожа с процедурой предоставления грантов ОО, рассмотренной выше. Единственным отличием является то, что Комиссия рассматривает полученные проектные предложения в двухмесячный срок. Финансируется только 40 лучших заявок. Для участия в конкурсе также принимаются коллективные заявки женщин предпринимателей, претендующих на получение одного гранта. Размер гранта устанавливается согласно реальной сметы расходов и запланированных к выполнению работ. Координация целевого использования каждого выделенного гранта и его мониторинг выполняется Агентством по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией РТ и Комитетом по делам женщин.

Другие виды государственного финансирования

Помимо грантов и ГСЗ, государство может предоставлять и другие виды помощи. Так Закон РТ о государственных финансах, содержит такие понятия как субвенция и субсидия.

Субвенция – бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы РТ или юридическому лицу на безвозмездной и безвозвратной основах на осуществление определенных расходов.

Субсидия – бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы РТ, а также физическим и юридическим лицам на условиях долевого финансирования целевых расходов.¹⁹⁹

Однако, на практике субсидии и субвенции НКО не предоставляются. В Законе РТ о госбюжете на 2016 год отсутствуют какие-либо субвенции или субсидии для НКО.²⁰⁰

4. Доход от предпринимательской деятельности

¹⁹⁸ Правила выделения грантов Президента РТ по поддержке и развитию предпринимательской деятельности среди женщин на 2011-2015 годы, утвержденные Постановлением Правительства РТ от 2.04.2011 г. №185.

¹⁹⁹ Статья 2 Закона РТ «О государственных финансах Республики Таджикистан», (принят Постановлением ММ МОРТ от 9.06.2011 г. № 178).

²⁰⁰ Закон РТ «О государственном бюджете Республики Таджикистан на 2016 год», (принят Постановлением МН МОРТ от 18.11.2015 г. № 224).

Понятие предпринимательства или предпринимательской деятельности определено нормами законодательства РТ, в частности в статье 1 Гражданского кодекса РТ и в статье 4 Закона РТ «О государственной защите и поддержке предпринимательства».201

Предпринимательство - самостоятельная деятельность, осуществляемая на свой страх и риск, лицами, зарегистрированными в порядке, установленном законодательством Республики Таджикистан, направленная на получение прибыли от использования имущества, производства, реализации товара (выполнения работ или оказания услуг).202

Гражданское законодательство Таджикистана определяет правовой статус НКО. Некоммерческими являются организации, которые не имеют извлечения прибыли в качестве основной цели своей деятельности, и не распределяют полученную прибыль между участниками. Не извлечение прибыли в качестве основной цели деятельности не означает, что некоммерческим организациям запрещено заниматься предпринимательской деятельностью. Однако, в соответствии со статьей 50 Гражданского кодекса НКО могут заниматься предпринимательской деятельностью лишь постольку, поскольку это необходимо для их уставных целей²⁰³ и соответствует этим целям.²⁰⁴

Квалифицирующим признаком является то, что чистый доход, полученный в результате предпринимательской деятельности, не может быть распределен между учредителями и участниками этой НКО, а после оплаты налогов, должен быть направлен и использован на достижение цели, ради которой создана эта организация.

Закон РТ «О государственной защите и поддержке предпринимательства в Республике Таджикистан» относит НКО к субъектам предпринимательской деятельности, наряду с коммерческими организациями.

5. Волонтеры

Законодательство РТ о волонтерской деятельности основывается на Конституции РТ и состоит из Закона РТ «О волонтерской деятельности»,²⁰⁵ других нормативных правовых актов РТ.

²⁰¹ Закон РТ «О государственной защите и поддержке предпринимательства в Республике Таджикистан» от 26 июля 2014 года, №1107 (далее Закон РТ «О государственной защите и поддержке»).

²⁰² Статья 1 Закона РТ «О государственной защите и поддержке».

²⁰³ Статья 50 ГК РТ.

²⁰⁴ Статья 129 ГК РТ.

²⁰⁵ Закон РТ «О волонтерской деятельности» от 19 сентября 2013 года, № 1019 (далее - Закон о волонтерской деятельности).

Закон о волонтерской деятельности дает следующее определение волонтерской деятельности: «общественно-добровольная полезная деятельность, безвозмездно осуществляемая физическими лицами в форме работ и услуг в пользу общества».²⁰⁶

НКО может привлекать на договорной основе физических лиц с целью осуществления волонтерской деятельности без получения прибыли. При этом волонтерская деятельность может осуществляться в следующих направлениях: в сфере социальной защиты населения, защиты прав человека, здравоохранения, образования, науки, культуры, спортивной сфере, благотворительности, охраны окружающей среды.²⁰⁷

НКО должна заключить договор с волонтером, если он занят волонтерской деятельностью не менее 20 часов в месяц. Договор может быть заключен только с лицом, достигшим 16-летнего возраста.²⁰⁸ В статье 6 Закона о волонтерской деятельности перечисляются условия, которые должны содержаться в договоре, а также последствия неисполнения и расторжения договора.

Кроме того, в статье 7 Закона о волонтерской деятельности перечисляются права и обязанности волонтера. Среди прав волонтера нужно выделить право требовать компенсацию расходов, связанных с осуществлением волонтерской деятельности, а также получать от НКО волонтерскую книжку, волонтерское удостоверение и рекомендательное письмо, подтверждающие приобретенные навыки и опыт. Среди обязанностей волонтера нужно выделить бережное отношение к имуществу, используемому в процессе волонтерской деятельности, а также соблюдение конфиденциальности сведений о привлекающей организации.

В свою очередь согласно статье 8 Закона о волонтерской деятельности привлекающая НКО обязана обеспечить безопасные условия для волонтеров, предоставить им медицинское обслуживание, а также возместить им затраты на осуществление волонтерской деятельности.

Законом также определяются компетенция Правительства РТ, а также полномочия уполномоченного государственного органа и местных исполнительных органов в волонтерской деятельности. Кроме того, НКО в порядке, установленном законодательством РТ, сотрудничают с государственными органами, местными исполнительными органами государственной власти, органами самоуправления поселков и сел в реализации мер по развитию волонтерской деятельности.²⁰⁹

Государство поддерживает развитие волонтерской деятельности посредством мер, предусмотренных законодательством РТ.²¹⁰ Так, период занятия волонтерской деятельностью, подтвержденный волонтерской книжкой, волонтерским удостоверением и договором о волонтерской деятельности, принимается во внимание при зачислении в

²⁰⁶ Статья 1 Закона о волонтерской деятельности.

²⁰⁷ Статья 1 Закона о волонтерской деятельности.

²⁰⁸ Пункты 2 и 4 статьи 5 Закона о волонтерской деятельности.

²⁰⁹ См главу 3, статьи 10-13 Закона о волонтерской деятельности.

²¹⁰ См главу 4, статьи 14-15 Закона о волонтерской деятельности.

образовательные учреждения среднего профессионального и высшего профессионального образования, если эта деятельность соответствует учебному профилю и специальности, или признается трудовым волонтерским стажем, если таковое является обязательным условием приема на работу, и волонтер работал в области, отвечающей соответствующей полученной специальности. В целях признания и стимулирования заслуг в развитии волонтерской деятельности, физические и юридические лица могут быть награждены государственными наградами и отмечены другими видами поощрений в порядке, установленном законодательством РТ.

6. Налоговые льготы для НКО и их доноров

В данном подразделе частично использованы материалы из издания, выпущенного МЦНП в 2013 году «Руководство по налогообложению НКО в Республике Таджикистан», в частности из Главы 5, подразделов 5.2, 5.3. Текст был отредактирован и дополнен в соответствии с действующим законодательством.

НК РТ не содержит специального определения понятия «НКО» и применяет понятие, данное в ГК РТ. Под НКО понимаются организации, не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющие полученную прибыль между участниками.²¹¹ НКО могут создаваться в форме некоммерческих кооперативов, потребительских кооперативов, общественных или религиозных организаций (объединений), финансируемых собственником учреждений, благотворительных и иных фондов, а также в других формах, предусмотренных законом. Допускается также создание объединений коммерческих и некоммерческих организаций в форме ассоциаций и союзов.

Кроме понятия НКО, НК РТ использует понятие «благотворительной организации». Закон РТ «О благотворительной деятельности» дает следующее определение благотворительной организации: «негосударственная, некоммерческая организация, учрежденная в порядке, установленном законодательством РТ, созданная для реализации благотворительных целей, осуществляющая благотворительную деятельность в качестве основной в интересах общества или отдельных категорий лиц».²¹²

В НК РТ не предусмотрен специальный режим налогообложения ни для НКО, ни для благотворительной организации, однако по отдельным видам налогов они пользуются рядом льгот.

Упрощенный режим налогообложения

НКО имеют право применять упрощенный режим налогообложения, если занимаются предпринимательской деятельностью. Упрощенный режим налогообложения применяется до тех пор, пока валовой доход НКО не превысит 500 тысяч сомони.²¹³ При превышении данного порога, НКО с 1 января следующего года, теряет право облагать свои доходы налогом

²¹¹ Статья 50 ГК РК.

²¹² Статья 2 Закона РТ «О благотворительной деятельности» от 22 апреля 2003 года.

²¹³ Руководство по налогообложению НКО в РТ, с. 69.

по упрощенному режиму и обязана облагать полученные доходы по общему режиму налогообложения, то есть уплачивать налог на прибыль.

Налогоплательщики (НКО), уплачивающие налог по упрощенному режиму, не являются плательщиками следующих видов налога в соответствии с частью 4 статьи 290 НК РТ:

- Налога на прибыль, за исключением доходов, налог с которых удерживается у источника выплаты;
- Налога с пользователей автомобильных дорог;
- НДС, за исключением НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РТ и НДС нерезидента, взимаемого у источника выплаты.

Ставка налога по упрощенному режиму в соответствии со статьями 296 НК РТ установлена в следующих размерах:

- для деятельности по производству товаров - 5 процентов;
- для иных видов деятельности – 6 процентов.

Согласно части 1 статьи 292 НК РТ объектом обложения налогом по упрощенному режиму является валовой доход, включая доход от поставки товаров, выполнения работ и оказания услуг, а также другие полученные доходы, за исключением доходов, налог с которых удержан у источника выплаты.

В статье 294 НК РТ сказано, что льготы, предоставляемые отдельным видам налогоплательщиков или по отдельным видам дохода, освобождаемым от обложения налогом на прибыль, закрепленные в статье 110 НК РТ, действуют также в отношении налогоплательщиков по упрощенному режиму налогообложения. Ниже мы перечислим эти льготы.

Согласно части 2 статьи 294 НК РТ, освобождение от уплаты налога по упрощенному режиму не освобождает НКО от представления налоговой декларации по освобожденным доходам за каждое полугодие календарного года по форме, утвержденной уполномоченным государственным органом, не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным полугодием.

Налог на прибыль для НКО

НКО являются плательщиками налога на прибыль, если «валовой доход от предпринимательской деятельности за предшествующий календарный год, превысит сумму установленного порогового дохода по налогу по упрощенному режиму – 500 тысяч сомони. Такие НКО обязаны письменно информировать налоговый орган и перейти на общий налоговый режим, которые предполагает уплату налога на прибыль. При этом нужно иметь

ввиду, что доходы, полученные в результате благотворительной деятельности²¹⁴, не учитываются при расчете вышеназванного порога дохода.»²¹⁵

Согласно пункту 1 статьи 106 НК РТ, объектом налогообложения по налогу на прибыль для резидента является валовой доход, уменьшенный на сумму вычетов, предусмотренных НК РТ. «Валовой доход состоит из доходов, вознаграждений и выгод налогоплательщика в денежной и натуральной (нематериальной) форме, включая все поступления, ведущие к увеличению чистой стоимости активов налогоплательщика, кроме поступлений, освобожденных от налога на прибыль.»²¹⁶ Согласно части 5 статьи 107 НК РТ, в целях налога на прибыль в качестве дохода, в том числе, не рассматриваются стоимость имущества, полученного налогоплательщиком в качестве паевого взноса и (или) вклада в уставный (складочный) капитал, а также сумма денег, полученных налогоплательщиком от размещения выпущенных им акций.

В отличие от иных налогоплательщиков, основные средства НКО, государственных учреждений и общественных объединений, в том числе основные средства, используемые ими для извлечения дохода, не подлежат амортизации и, следовательно, вычету из налогооблагаемого дохода.²¹⁷

В части 1 статьи 110 НК РТ перечисляются следующие виды юридических лиц, а также виды доходов, освобождаемые от налога на прибыль:

- 1) Учреждения, религиозные, благотворительные, межправительственные и межгосударственные (международные) НКО, за исключением прибыли, получаемой ими от предпринимательской деятельности. При этом, такие учреждения и организации обязаны вести отдельный учет основной деятельности (деятельности, освобожденной от налога на прибыль) и предпринимательской деятельности;
- 2) Получаемые НКО безвозмездные перечисления, безвозмездное имущество и гранты, используемые для некоммерческой деятельности, а также полученные ими членские взносы и пожертвования;
- 3) Предприятия,²¹⁸ кроме предприятий, занимающихся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью, в которых одновременно в отчетном налоговом году:
 - а) не менее 50% численности работников составляют инвалиды;

²¹⁴ Имущество, полученное НКО в результате бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) передачи от физических и юридических лиц (статья 2 Закона Республики Таджикистан «О благотворительной деятельности»).

²¹⁵ Руководство по налогообложению НКО в РТ, с. 73.

²¹⁶ Часть 2 статьи 106 НК РТ.

²¹⁷ Пункт 4 части 2 статьи 118 НК РТ.

²¹⁸ Пункт 13 статьи 17 НК РТ: Предприятие (предпринимательская организация) – организация (в том числе НКО), осуществляющая предпринимательскую деятельность или созданная для выполнения такой деятельности (НКО, например, могут учреждать дочерние предприятия специально для занятия предпринимательской деятельностью).

б) не менее 50% средств на оплату труда и иное материальное вознаграждение, включая натуральное, израсходовано на нужды инвалидов.

Таким образом, НК РТ освобождает от налога на прибыль любые безвозмездные перечисления и безвозмездно переданное имущество, получателями которых являются НКО. При этом безвозмездные перечисления и безвозмездно переданное имущество отличаются от грантов и пожертвований, которые определяются в законодательстве РТ. С формальной точки зрения, такие безвозмездные перечисления и безвозмездно переданное имущество не требуют соблюдения условий и ограничений, которые установлены для грантов и пожертвований.

Во избежание спорных ситуаций с налоговыми органами НКО стараются оформлять гражданско-правовые договоры с лицами, осуществляющими безвозмездное перечисление или передающим имущество на безвозмездной основе, в котором определяются цели отчисления.

В разделе 2. Финансирование из местных источников мы уже давали определение «гранта» и «пожертвования». Однако нужно дополнить, что гранты, получаемые физическими и юридическими лицами (т.е. не только НКО), освобождаются от налога на прибыль при условии, что эти грантовые средства будут использованы исключительно для некоммерческой деятельности (целей) и ведется раздельный учет облагаемых налогом на прибыль и освобожденных доходов и связанных с ними расходов. В противном случае, сумма гранта не будет освобождаться от налога на прибыль.

В целях облегчения отчетности перед налоговыми органами, НКО и другие получатели гранта заключают письменное соглашение с донором, в котором указываются цели (деятельность), на которые должны быть потрачены средства гранта. Такое соглашение поможет доказать наличие определенных целей (деятельности), для которых был выдан грант, и обосновать использование средств гранта по целевому назначению при сдаче отчетности в налоговый орган.

В отношении пожертвований, нужно отметить, что для целей налогообложения от налога на прибыль освобождаются только те пожертвования, получателями которых являются НКО. При этом НКО, принимающая пожертвование, должна вести отдельный учет операций по использованию пожертвования, если у нее имеются доходы от предпринимательской или иной облагаемой налогом на прибыль деятельности.

В НК РТ отсутствует определение членских (вступительных) взносов. Их определение, основанное на правоприменительной практике, дано в Разделе 2. Финансирование из местных источников. НК предусматривает освобождение данных видов поступлений от налога на прибыль.²¹⁹

Вычеты по налогу на прибыль для местных доноров

²¹⁹ Пункт 2 статьи 110 НК РТ.

В Таджикистане налоговые преференции могут предоставляться как непосредственно НКО, так и юридическим лицам, осуществляющим пожертвования в пользу благотворительных организаций и на благотворительную деятельность.

Согласно части 1 статьи 113 НК РТ, юридические лица, являющиеся плательщиками налога на прибыль в общем налоговом режиме, имеют право на вычет из налогооблагаемой прибыли выплат благотворительным организациям и на осуществление благотворительной деятельности в размере фактически осуществленных выплат, но не более 10 процентов налогооблагаемой прибыли, определяемой без учета суммы данного вычета.

«В случае выплат благотворительным организациям вычет рассчитать и обосновать довольно просто. Выплата или передача имущества должны осуществляться на счет или с переводом на баланс благотворительной организации, зарегистрированной в соответствии с Законом о благотворительной деятельности.

Что касается возможности использования вычета при выплатах на осуществление благотворительной деятельности, ситуация более сложная. НК РТ не дает определения благотворительной деятельности, а ссылается на Закон РТ о благотворительной деятельности»²²⁰, в котором сказано:

«Благотворительная деятельность - добровольная деятельность физических и юридических лиц по оказанию материальной или иной помощи (поддержки), в том числе и в виде бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) передачи физическим лицам, нуждающимся в такой помощи, или юридическим лицам, непосредственно оказывающим такую помощь, в том числе передача благотворительным организациям имущества, денежных средств, бескорыстное выполнение работ, предоставление услуг, либо научная, образовательная, просветительская или иная деятельность, осуществляемая в интересах общества.»²²¹

Согласно части 2 статьи 10 НК РТ, оказание помощи (поддержки) лицам не считается благотворительной деятельностью для целей налогообложения, если имеет место любое из следующих условий:

- лицо, получающее такую помощь (поддержку), принимает обязательство имущественного или неимущественного характера (кроме обязательства использовать полученные средства или имущество по целевому назначению) перед лицом, оказывающим такую помощь;
- лицо, принимающее такую помощь (поддержку), и лицо, оказывающее такую помощь (поддержку), считаются взаимозависимыми лицами;
- такая помощь (поддержка) оказывается любому физическому или юридическому лицу для участия в избирательной кампании любого уровня.

²²⁰ Пункт 1 статьи 10 НК РТ.

²²¹ Статья 2 Закона «О благотворительной деятельности».

Согласно части 2 статьи 113 НК РТ, в случае благотворительных выплат в форме имущества, суммой фактически осуществленной благотворительной выплаты считается меньшая из двух величин - рыночная стоимость имущества или его себестоимость.

«Благотворителями, имеющими право на вычет с налогооблагаемой прибыли благотворительных выплат, являются юридические лица, работающие в общем налоговом режиме (как коммерческие лица, так и НКО).

Не вправе воспользоваться вышеназванными вычетами юридические лица, являющиеся плательщиками налога по упрощенному режиму. Для данных налогоплательщиков и физических лиц - индивидуальных предпринимателей, налоговым законодательством не предусмотрено никаких льгот по осуществлению благотворительной деятельности.»²²²

НДС для НКО и доноров

В соответствии с НК РТ, НКО не являются плательщиками НДС в трех случаях, если они:

- «не занимаются предпринимательской деятельностью;
- занимаются предпринимательской деятельностью, но их валовой доход от предпринимательской деятельности, не превышает 500 тысяч сомони²²³, за календарный год;
- не осуществляют налогооблагаемый ввоз товаров в РТ.

Большинство таджикских НКО плательщиками НДС не являются. Если НКО не является плательщиком НДС, то ей не нужно начислять НДС на стоимость товаров (работ, услуг) при их продаже или бесплатном представлении клиентам и бенефициарам. Но при этом наравне с другими потребителями или заказчиками, НКО должны уплачивать НДС при покупке товаров, работ, услуг у иных организаций, которые являются плательщиками НДС. Кроме того, НКО - не плательщик НДС не может воспользоваться специальными освобождениями по отдельным поставкам, которые предусмотрены в НК РТ, в том числе освобождениям поставок за счет средств международных грантовых соглашений, одной стороной которых выступает Правительство РТ.

НКО - плательщики НДС, обязаны ежемесячно сдавать отчеты и уплачивать НДС. Ставка налога составляет 18% от общей стоимости налогооблагаемых операций. Порядок расчетов НДС, подлежащего оплате в бюджет, является сложным. Он заключается в том, что сумма НДС, полученная НКО от продажи товаров (работ и услуг), может быть уменьшена на сумму НДС, которую НКО уплатила за приобретенные товары (работы и услуги), используемые в ее предпринимательской деятельности. Положительная разница, полученная от затраченного НДС должна быть уплачена государству. Если разница отрицательная и НКО заплатила больше НДС, чем получила, то возможен зачет НДС (возврат переплаченного НДС государством или зачет в счет будущих платежей по НДС). В основном, льготы (освобождение или сниженная ставка) на поставки НКО не применяются.

²²² Руководство по налогообложению НКО в РТ, с. 78.

²²³ Такие НКО являются плательщиками налога по упрощенной системе.

Освобождение от НДС означает, что освобожденные от НДС поставки товаров, выполненные работы и оказанные услуги не являются налогооблагаемыми операциями и их стоимость не включается налогоплательщиком в налогооблагаемый оборот. НКО, которые являются плательщиками НДС, не должны начислять НДС на стоимость таких поставок при их реализации.

Следующие поставки товаров (выполненные работы и оказанные услуги), осуществленные в РТ и касающиеся НКО, освобождаются от обложения НДС:

- Оказание религиозной организацией религиозных и ритуальных услуг;
- Безвозмездная передача (отказ от) товаров в пользу государства, поставка товаров, выполнение работ и оказание услуг в качестве гуманитарной помощи;
- Поставка специализированной продукции индивидуального использования для инвалидов по перечню, определяемому Правительством РТ;²²⁴
- Поставка товаров (работ, услуг), приобретаемых за счет средств кредитных (грантовых) соглашений о финансировании (реализации) инвестиционных проектов Правительства РТ.²²⁵

В случае, когда поставка товаров, работ, услуг осуществляется за счет средств кредитных (грантовых) соглашений о финансировании инвестиционных проектов, стороной в которых является Правительство РТ, такая поставка может освобождаться от НДС при наличии следующих условий:

- такая поставка утверждена грантополучателем (кредитополучателем) (чаще всего, государственным органом), уполномоченным в качестве исполнителя проекта (программы, соглашения), в целях которого предоставлен грант (кредит);
- непосредственно связана с проектом (контрактом, соглашением), на реализацию которого предоставлен грант (кредит);
- заключена в период реализации гранта (кредита);
- подлежит завершению до окончания периода реализации проекта (программы, соглашения), в целях которого предоставлен кредит (грант).²²⁶

Порядок освобождения от НДС поставок товаров (исполнения работ, услуг), оплачиваемых за счет средств соглашений, утверждается Правительством РТ.²²⁷

Освобождение от НДС таких поставок осуществляется на основании заявления грантополучателя (кредитополучателя) или лица, им уполномоченного, в адрес поставщика товаров (работ, услуг), если одновременно соблюдаются следующие условия:

²²⁴ Подпункты 4, 7 и 9 пункта 2 статьи 169 НК РТ.

²²⁵ Статья 192 НК РТ.

²²⁶ «Порядок освобождения от налога на добавленную стоимость поставок товаров (исполнения работ, услуг), оплачиваемых за счет средств соглашений», утвержденный Постановлением Правительства РТ от 2 мая 2013 года № 211, статьи 5 и 3.

²²⁷ «Порядок освобождения от налога на добавленную стоимость поставок товаров (исполнения работ, услуг), оплачиваемых за счет средств соглашений», утвержденный Постановлением Правительства РТ от 2 мая 2013 года № 211.

- поставка товаров (работ, услуг) осуществлена за счет средств соглашений, одобренных Правительством РТ;
- товары (работы, услуги) приобретаются исключительно в целях, установленных в указанных соглашениях;
- поставка товаров (работ, услуг) осуществляется в соответствии с договором (контрактом), заключенным непосредственно с грантополучателем (кредитополучателем) или лицом, им уполномоченным на осуществление проекта.²²⁸

Нужно отметить, что вышеуказанные освобождения не применяются в отношении поставок, не связанных с непосредственным осуществлением проекта (программы, соглашения), в целях реализации которого выделен грант (кредит), или заключенные сделки (контракты, договора, соглашения) не отвечают вышеперечисленным условиям.²²⁹

Помимо поставок, НК РТ перечисляет следующие виды ввоза, актуальные для НКО, которые также освобождаются от НДС:

- ввоз товаров, безвозмездно передаваемых государственным органам РТ, ввоз товаров в качестве гуманитарной помощи, ввоз товаров, безвозмездно передаваемых благотворительным организациям на цели ликвидации последствий стихийных бедствий, аварий и катастроф;
- ввоз товаров, осуществляемый для реализации инвестиционных проектов Правительства РТ в пределах средств соглашений о грантах (кредитах);
- ввоз специализированной продукции индивидуального использования для инвалидов по перечню, определяемому Правительством РТ.²³⁰

По товарам (работам, услугам), используемым для целей освобожденных операций, НДС, подлежащий уплате поставщикам и по ввозу, не относится в зачет. При наличии налогооблагаемых и освобожденных операций, в зачет относится сумма НДС, определенная пропорциональным методом за налоговый период. По пропорциональному методу сумма НДС, относимая в зачет, определяется исходя из удельного веса налогооблагаемой операции в общей сумме операции.²³¹

Возврат превышения суммы налога, относимого в зачет, над суммой начисленного налога за отчетный период, производится после предоставления в налоговый орган документов, установленных частью 2 статьи 191 НК РТ.²³² Порядок возврата превышения суммы НДС, относимого в зачет, над суммой начисленного налога за отчетный период, в соответствии с НК РТ, утверждается Правительством РТ.²³³

Иные налоги и обязательные платежи, влияющие на НКО

²²⁸ Пункт 1 статьи 192 НК РТ.

²²⁹ Там же, статья 6.

²³⁰ Часть 4 статьи 169 НК РТ.

²³¹ Статья 185 НК РТ.

²³² Части 1 и 2 статьи 191 НК РТ.

²³³ Часть 6 статьи 191 НК РТ.

Подоходный налог с физических лиц

В целом, порядок исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц для НКО такой же, как и для коммерческих организаций. Объектом обложения является валовой доход физического лица, при определении которого учитываются все доходы налогоплательщика, включая любые выплаты, выгоды или вознаграждения, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме.²³⁴

Валовой доход работника не включает сумму возмещения работодателем командировочных расходов согласно нормам, установленным в соответствующих нормативных правовых актах, а также сумму возмещения командировочных расходов международными организациями и их учреждениями, фондами, неправительственными организациями-нерезидентами за счет средств вышеуказанных лиц.²³⁵

Не подлежит обложению подоходным налогом также гуманитарная и благотворительная помощь, полученная физическим лицам от НКО или благотворительной организации, в том числе при стихийных бедствиях.²³⁶

Социальный налог

Согласно части 1 статьи 212 НК РТ, плательщиками социального налога, в том числе, являются:

- НКО, которые выплачивают заработную плату, вознаграждение и иные выгоды физическим лицам-резидентам, работающим у них по найму на основе трудовых договоров (контрактов) или без них;
- НКО, которые возмещают за оказанные в РТ услуги (работы) физическим лицам-резидентам, не зарегистрированным в качестве индивидуальных предпринимателей, на основе договоров (контрактов) гражданско-правового характера или без них;
- физические лица-резиденты, получившие оплату от НКО на основе трудовых или гражданско-правовых договоров (контрактов) или без них.

«Особенность данного вида налога заключается в том, что НКО являются и плательщиками по социальному налогу и налоговыми агентами, так как физические лица-резиденты, получающие доход от НКО по работе по найму, тоже являются плательщиками этого налога. НКО обязаны удержать 1% социальный налог с дохода физического лица и самостоятельно уплачивают 25% с суммы выплаченной этому физическому лицу.»²³⁷

Согласно статье 213 НК РТ, объектом налогообложения для НКО является заработная плата, вознаграждения и иные доходы или выгоды по трудовым и гражданско-правовым договорам (контрактам), включая выплаты и вознаграждения по авторским договорам. А для физических лиц (кроме индивидуальных предпринимателей), соответственно, доходы, получаемые от НКО.

²³⁴ Статья 98 НК РТ.

²³⁵ Часть 4 статьи 99 НК РТ.

²³⁶ Часть 6 статьи 104 НК РТ.

²³⁷ Там же, с. 34.

В соответствии с частью 4 статьи 213 НК РТ, не относятся к объекту налогообложения:

- суммы, выплачиваемые в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), а также договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав);
- суммы, выплачиваемые в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами и лицами без гражданства, по трудовым договорам (контрактам), заключенным с филиалами и представительствами юридических лиц-резидентов, расположенными за пределами территории РТ;
- суммы, выплачиваемые в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами и лицами без гражданства, в связи с осуществлением ими деятельности за пределами территории РТ в рамках заключенных договоров гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг.

В части 1 статьи 216 НК РТ ставка социального налога определяется в размере:

- 1) 25 % для страховщиков (НКО); и
- 2) 1 % для застрахованных лиц (физические лица-резиденты, получающие доход от НКО).

Сумма социального налога, подлежащая перечислению в бюджет, определяется путем умножения базы налогообложения на соответствующую ставку налога.²³⁸

Статья 215 НК РТ перечисляет следующие виды дохода, которые освобождаются от уплаты социального налога:

- доход физических лиц, не являющихся гражданами РТ, выполняющих работы и оказывающих услуги дипломатическим и консульским представительствам РТ за рубежом;
- доход граждан иностранных государств от работы по найму в рамках реализации инвестиционных проектов Правительства РТ;
- доходы, освобождаемые от подоходного налога в соответствии со статьей 104 НК РТ.

В соответствии со статьей 217 НК РТ налоговым периодом социального налога является календарный месяц.

Налог на землю

НКО, как и все землепользователи, которым земельные участки переданы в пожизненное наследуемое, бессрочное, срочное пользование или в аренду, или землепользователи, фактически использующие земельные участки, являются плательщиками земельного налога.²³⁹ Налоговый комитет ежегодно размещает индексированные ставки земельного

²³⁸ Часть 1 статьи 218 НК РТ.

²³⁹ Часть 1 статьи 270 НК РТ.

налога на текущий календарный год на своем официальном электронном сайте.²⁴⁰ (www.andoz.tj)

В соответствии с частью 1 статьи 274 НК РТ, от земельного налога, в том числе, освобождаются:

- земли организаций, на которых находятся используемые ими здания, охраняемые государством как памятники истории, культуры и архитектуры по перечню организаций и в соответствии с размерами земельных участков, установленными Правительством РТ;
- земли общего пользования населенных пунктов и коммунального хозяйства, в том числе религиозных организаций, кладбищ, если на них не осуществляется предпринимательская деятельность;
- земли организаций (включая НКО), не менее 50 процентов численности работников которых составляют инвалиды;
- один приусадебный земельный участок и земельный участок, выделенные воинам-интернационалистам, участникам Великой Отечественной войны и приравненным к ним лицам, для жилищного строительства;
- приусадебные земельные участки, выделенные переселенцам из других районов РТ для постоянного проживания в определяемые Правительством РТ районы, - в течение 3 лет после выделения таких земель;
- приусадебные земельные участки и земли, выделенные для жилищного строительства неработающим инвалидам всех групп при отсутствии трудоспособного члена семьи.

Для применения налоговых льгот, предусмотренных статьей 274 НК РТ, налогоплательщик представляет в налоговый орган по месту размещения земельного участка соответствующие правоустанавливающие документы.²⁴¹

Налог на объекты недвижимости

НКО, как и все собственники (пользователи) объектов недвижимости, являются плательщиками налога на объекты недвижимости.²⁴²

В части 1 статьи 278 НК РТ перечисляются объекты недвижимости, которые, в том числе, не облагаются налогом на объекты недвижимости:

- объекты недвижимости юридических лиц, включая НКО, не менее 50 процентов работников которых составляют инвалиды, если эти объекты непосредственно используются этими лицами для выполнения своих уставных задач;
- объекты недвижимости религиозных организаций, не используемые в предпринимательской деятельности;

²⁴⁰ Части 1 и 2 статьи 273 НК РТ.

²⁴¹ Часть 2 статьи 274 НК РТ.

²⁴² Статья 275 НК РТ.

- переданные в установленном порядке в аренду площади государственных объектов недвижимости, арендная плата за которые в полном размере вносится в государственный бюджет.

В соответствии со статьей 279 НК РТ ставка налога на объекты недвижимости определяется, в зависимости от занимаемой объектом недвижимости площади и целей его использования, в процентах от показателя для расчетов с региональными коэффициентами в разрезе городов и районов. Она варьируется в пределах от 3 до 15 процентов.

Налог на транспортные средства

В соответствии со статьей 263 НК РТ, НКО, как и другие физические и юридические лица, которые владеют и (или) пользуются транспортным средством являются плательщиками налога на транспортные средства. Налоговые ставки устанавливаются в расчете на 1 лошадиную силу мощности двигателя в год и закреплены в части 1 статьи 266 НК РТ.

В статье 267 НК РТ перечисляются виды транспортных средств, освобождаемых от налога на транспортные средства, однако они не применимы к НКО. Поэтому можно сделать вывод, что налоговых льгот по данному виду налога у НКО в РТ нет.

ТУРКМЕНИСТАН

Общий обзор

Среди источников финансирования ОО в Туркменистане трудно выделить основной, так как ни один из доступных источников не предоставляет организациям какую-либо регулярную поддержку. Некоторые организации выживают за счет членских взносов и пожертвований, члены и сотрудники работают часто бесплатно или за минимальное вознаграждение. Небольшое количество ОО получает иностранную помощь. Государственную поддержку получает лишь узкий круг избранных организаций.

Государственное финансирование предоставляется лишь определенным организациям, как правило, являющимися ГОНГО. На практике, государство финансирует данные организации через субсидии путем поименного определения финансируемых организаций в государственном бюджете. Например, финансирование отдельных молодежных и женских организаций осуществляется из бюджета. Законодательство предусматривает возможность предоставления государственных грантов и размещения социального заказа, но на практике данные механизмы не реализуются. Теоретически НКО могут участвовать в тендерах на государственные закупки по предоставлению услуг, наравне с иными субъектами хозяйствования, однако отказываются от такой возможности, так как не имеют средств для оплаты участия в конкурсе и внесения обеспечения исполнения договора. В целом, обобщенная информация о государственном и иностранном финансировании, или иных источниках финансирования НКО является недоступной.

Принятие в 2013 году Постановления Президента “О государственном учете иностранных проектов и программ безвозмездной технической, финансовой, гуманитарной помощи и грантов” привело к значительному сокращению объемов иностранной помощи, так как порядок регистрации грантов стал чрезвычайно сложным. Организациям, которые пытались зарегистрировать гранты в соответствии с новыми правилами, пришлось столкнуться с рядом трудностей. Например, процесс регистрации состоит из нескольких этапов, на каждом из которых необходимо участие определенного государственного органа, который должен рассмотреть заявку и дать свое заключение. Например, требуется участие Министерства иностранных дел (МИД) как посредника, одного или более уполномоченного органа для выдачи заключения, в сфере компетенции которого будет реализовываться грант, подлежащий регистрации, Государственной комиссии для принятия решения, и Министерства адалат как регистрирующего органа. К тому же, законодательство не устанавливает четких сроков рассмотрения заявок и принятия решений, а также не предусматривает порядок обжалования отказов.

Индивидуальные пожертвования не оказывают ощутимую поддержку НКО, так как предоставляются нерегулярно и в недостаточных объемах. Поддержка бизнеса также носит эпизодический характер и, как правило, затрагивает НКО, работающих в сфере продвижения интересов бизнеса. Это связано с тем, что для доноров в законодательстве РТ не предусмотрены налоговые и другие стимулы. Более развитые НКО пытаются найти возможности для диверсификации своих ресурсов, пытаясь привлечь взносы,

пожертвования, а также оказывать платные услуги. Некоторые профессиональные НКО предоставляют услуги государственным органам в тех сферах, в которых они обладают экспертизой. Как правило, НКО обычно получают компенсацию за предоставляемые услуги в натуральном виде.

Законодательство позволяет НКО заниматься предпринимательской деятельностью, но лишь небольшое число организаций начали использовать эту возможность для усиления финансовой устойчивости, так как доход от предпринимательской деятельности, как правило, облагается налогом на прибыль. В 2015 году были внесены изменения в Закон «О государственной поддержке малого и среднего бизнеса» с целью оказания поддержки для общественных объединений субъектов малого и среднего бизнеса.²⁴³ Благодаря этим изменениям, государство оказывает ассоциациям в сфере предпринимательства поддержку путем предоставления льготных кредитов, земельных участков и других преференций.

Таким образом, финансовая устойчивость большинства туркменских НКО остается слабой. Независимым НКО очень трудно получить финансирование, так как государство их не поддерживает, а иностранные источники сокращаются. Лишь ГОНГО можно назвать финансово устойчивыми, так как они регулярно получают поддержку от государства.

Далее мы рассмотрим правовое регулирование различных источников финансирования НКО в порядке их приоритетности для большинства НКО в Туркменистане, а также законодательство о налогообложении НКО и их доноров:

1. Финансирование из местных негосударственных источников
2. Иностранное финансирование
3. Государственное финансирование
4. Доход от предпринимательской деятельности
5. Волонтеры
6. Налоговые льготы для НКО и их доноров

НКО в Туркменистане, в основном, существуют в форме общественного объединения (ОО). Поэтому рассматривая соответствующее законодательство мы, в основном, будем рассматривать правовое регулирование именно ОО.

1. Финансирование из местных негосударственных источников

Согласно статье 27 Закона «Об общественных объединениях»²⁴⁴ (Закон об ОО) источниками финансирования деятельности ОО могут быть:

1. вступительные и членские взносы (если их уплата предусмотрена уставом общественного объединения);
2. поступления от проводимых в уставных целях лекций, выставок, лотерей, аукционов, спортивных и других мероприятий;

²⁴³ Закон «О внесении изменения и дополнений в Закон Туркменистана «О государственной поддержке малого и среднего предпринимательства» № 193-V от 28 февраля 2015 года.

²⁴⁴ Закон Туркменистана «Об общественных объединениях» №253 от 3 мая 2014 года.

3. доходы от предпринимательской деятельности, гражданско-правовых сделок;
4. целевое финансирование и поступления в порядке, установленном законодательством Туркменистана, от юридических лиц, в том числе от иностранных некоммерческих и бюджетных организаций (в виде грантов);
5. добровольные пожертвования;
6. иные источники, не запрещённые законодательством Туркменистана.

Далее мы рассмотрим наиболее распространенные источники местного финансирования, такие как вступительные и членские взносы, а также добровольные пожертвования.

Вступительные и членские взносы

В законодательстве Туркменистана отсутствует определение вступительных и членских взносов.

Нужно иметь ввиду, что не все формы ОО могут получать вступительные и членские взносы. Согласно Закону об ОО в Туркменистане могут создаваться в одной из следующих организационно-правовых форм:

- общественная организация;
- общественное движение,
- общественный фонд;
- орган общественной самодеятельности; и
- союзы (ассоциации) общественных объединений.

Исходя из определений данных организаций, можно сделать вывод что только общественная организация и союз (ассоциация) общественных объединений являются членскими организациями, а значит могут устанавливать вступительные и членские взносы. Остальные организации вправе устанавливать только вступительные взносы, определяя их размер в своих уставах.

Закон об ОО устанавливает, что условия и порядок приобретения и утраты членства в общественном объединении (для объединения, уставом которого предусматривается членство), определяются уставами соответствующих общественных объединений.²⁴⁵

Для общественных фондов Гражданский кодекс²⁴⁶ и Закон об ОО²⁴⁷ предусматривает дополнительное требование: устанавливать в своих уставах минимальный размер и вид пожертвований, а также включать указания об использовании сумм. Нужно отметить что, хотя и используется термин «пожертвования» в отношении фондов, можно их рассматривать как эквивалент вступительного взноса ввиду обязательного характера пожертвования, требования установления минимального размера пожертвования в уставе общественного фонда. Кроме того, Гражданский кодекс предусматривает обязательство обеспечения

²⁴⁵ Подпункт 4) пункта 2 статьи 19 Закона об ОО.

²⁴⁶ Пункт 4 статьи 58 Гражданского кодекса.

²⁴⁷ Пункт 3 статьи 19 Закона об ОО.

внесения взноса в фонд для его учредителей, в соответствии с которым, учредители должны взять на себя обязательство внести в фонд имущество в количестве, необходимом для достижения цели фонда.²⁴⁸

Добровольные пожертвования

Гражданский кодекс Туркменистана содержит определение «пожертвования»,²⁴⁹ в соответствии с которым пожертвование является разновидностью дарения, отличительной особенностью которого является дополнительное установление в договоре цели использования передаваемого имущества.

Дарение определяется как безвозмездная передача имущество в собственность одаряемого с согласия последнего.²⁵⁰ При договоре пожертвования, стороны могут установить, что действительность договора дарения зависит от исполнения того или иного условия или достижения определенной цели. Исполнения условия может требовать, помимо самого дарителя, каждое лицо, в интересах которого было поставлено условие. В случае невыполнения условий договора одаряемым лицом, даритель может отказаться от договора.

2. Иностранное финансирование

В данном разделе частично использованы материалы из издания, выпущенного МЦНП в 2015 году «Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии», в частности из раздела 1 «Правовое регулирование иностранной помощи», подразделов 1.1., 1.2. и 1.3. (Глава «Туркменистан»). Текст был отредактирован и дополнен в соответствии с действующим законодательством.

Статья 29 (Источники финансирования деятельности общественных объединений) Закона об ОО позволяет ОО Туркменистана получать гранты в числе других источников финансирования ОО. Данная статья гласит, что среди источников финансирования ОО может быть «целевое финансирование и поступления в порядке, установленном законодательством Туркменистана, от юридических лиц, в том числе от иностранных некоммерческих и бюджетных организаций (в виде грантов)».

Процедура получения иностранного финансирования туркменскими организациями регулируется Постановлением Президента Туркменистана “О государственном учете иностранных проектов и программ безвозмездной технической, финансовой, гуманитарной помощи и грантов” (далее – Постановление).²⁵¹ Данным Постановлением утвержден Порядок государственного учета и ведения в Туркменистане единого реестра проектов и программ безвозмездной иностранной технической, финансовой, гуманитарной помощи, а также

²⁴⁸ Пункт 1 Статьи 72 Гражданского кодекса.

²⁴⁹ Статья 552 Гражданского кодекса от 17 июля 1998 года № 294-I.

²⁵⁰ Статья 548 Гражданского кодекса.

²⁵¹ Постановление Президента Туркменистана от 18 января 2013 г. № 12792 г. Ашхабад “О государственном учете иностранных проектов и программ безвозмездной технической, финансовой, гуманитарной помощи и грантов”.

грантов (далее – Порядок), который определяет процедуру государственной регистрации в Туркменистане проектов и программ иностранной помощи и грантов, а также ведения Единого государственного реестра иностранной технической, финансовой, гуманитарной помощи и грантов.

Для реализации целей Постановления в Туркменистане была создана Государственная комиссия по координации и контролю деятельности по государственному учету проектов и программ безвозмездной иностранной помощи, а также грантов. Функцию по регистрации иностранной помощи и грантов, предоставляемых туркменским ОО и религиозным организациям, Постановление возложило на Министерство адалат. На МИД возложена функция по ведению переговорного процесса между иностранными донорами и национальными получателями помощи и грантов. МИД должен обеспечить принятие обращений зарубежных государств, международных организаций, и других иностранных юридических и физических лиц, связанных с предоставлением государственным органам Туркменистана, ОО, а также другим юридическим и физическим лицам проектов и программ безвозмездной иностранной помощи и грантов. Затем МИД направляет полученные обращения уполномоченным государственным органам, курирующим отдельные сферы, для определения необходимости всех видов предоставляемой иностранной помощи, а также указанным в них юридическим и физическим лицам. Уполномоченные государственные органы изучают их на соответствие законодательству и через МИД информируют соответствующие государственные органы, осуществляющие регистрацию (Министерство адалат (юстиции) для ОО) о своем заключении насчет необходимости всех видов выдаваемой иностранной помощи.

Виды иностранной помощи

Порядок регулирует все виды иностранной помощи, хотя не дает определение всех ее видов.

В Пункте 3 Порядка закреплено определение понятия проектов и программ всех видов иностранной помощи и грантов как “проекты, программы, гранты, а также наличные и безналичные средства, выделяемые для их реализации, в том числе, иностранная валюта, товары и средства, выполняемые работы и предоставляемые услуги, осуществляемые в Туркменистане по разным направлениям, за счет помощи и средств, предоставляемых на безвозмездной основе иностранными государствами, международными организациями, финансовыми институтами, иностранными компаниями и фондами, общественными объединениями и религиозными организациями, а также физическими лицами, министерствам, ведомствам Туркменистана, общественным объединениям и религиозным организациям, а также физическим и юридическим лицам”.

В Порядке отсутствует определение гранта. Единственное определение гранта существует в статье 1 Бюджетного кодекса как «необязательные текущие и капитальные трансферты, получаемые бюджетным учреждением от соответствующего государственного органа, правительств иностранных государств, международных организаций, а также

межбюджетные трансферты, передаваемые из одного уровня бюджета в бюджет другого уровня бюджетной системы Туркменистана на безвозмездной основе».²⁵²

Статья 105 Бюджетного кодекса содержит следующую классификацию грантов, в соответствии с которой гранты в зависимости от источника поступления делятся на

- гранты от правительств иностранных государств;
- гранты от международных организаций;
- гранты от других единиц сектора государственного управления.

В зависимости от назначения, гранты делятся на текущие (предоставляемые на осуществление текущих расходов); и на капитальные (предоставляемые на приобретение или создание активов либо реконструкцию имеющихся активов.)

Средства, указанные в грантах, предоставляются для достижения конкретной цели, а мероприятия по реализации данной цели выполняются на основании договора с конкретным ОО, юридическим или физическим лицом. В соответствии с пунктом 19 Порядка получатель иностранной помощи обязан использовать все виды иностранной помощи только для установленных целей. Нарушение данного требования влечет приостановление или прекращение получения всех видов иностранной помощи, а также привлечение виновного юридического и физического лица к ответственности в соответствии законодательством Туркменистана.

Последовательность осуществления деятельности по гранту, периодические отчеты по выполняемой работе и освоению финансовых средств, а также отчет по выполнению гранта предоставляются грантодателю в соответствии с условиями договора и в Министерство адалат в установленные Порядком сроки и по установленной форме. В соответствии с пунктом 6 Порядка, НКО-получатели иностранной помощи обязаны предоставлять в Министерство адалат поэтапные и окончательные отчеты о реализации данных проектов, программ и использовании грантов.

Нужно иметь в виду, что регистрации подлежит любая иностранная помощь, включая денежные средства, товары и услуги, независимо от ее размера или стоимости.

Требования по регистрации и отчетности для получателей иностранной помощи

Как уже указывалось выше, на первоначальном этапе потенциальные доноры должны обратиться в МИД,²⁵³ который выступает в роли посредника, т.е. отправляет материалы для изучения в соответствующие государственными органами (например, в случае, если обращение связано с медицинским учреждением – в Министерство здравоохранения и медицинской промышленности Туркменистана, если с заповедником – в Государственный комитет Туркменистана по охране окружающей среды и земельным ресурсам). Уполномоченные органы изучают их на соответствие законодательству и наличия государственного интереса в получении помощи, и через МИД информируют соответствующие государственные органы, осуществляющие регистрацию (Министерство

²⁵² Подпункт б) пункта 25 Статьи 1 Бюджетного кодекса Туркменистана от 1 марта 2014 года.

²⁵³ Пункт 5 Порядка.

адалат – когда получателем является ОО) о результатах рассмотрения и заключении о необходимости предлагаемой иностранной помощи.²⁵⁴ Министерство адалат, осуществляющее регистрацию, должно рассмотреть заявления от организаций, изъявивших желание получить иностранную помощь, и затем подготовить материалы и свое заключение для рассмотрения данного вопроса на заседании Государственной комиссии по координации и контролю над государственной регистрацией проектов и программ безвозмездной иностранной технической, финансовой, гуманитарной помощи и грантов²⁵⁵ (далее – Государственная комиссия). По результатам рассмотрения заявления получателя иностранной помощи, Государственная комиссия информирует получателя о своем решении о разрешении либо отказе в получении помощи. Государственная комиссия заседает один раз в месяц. В случае необходимости, если у Государственной комиссии возникли дополнительные вопросы, требующие разъяснений, принятие окончательного решения по данному вопросу может быть отложено.²⁵⁶ Порядок обжалования решений Государственной комиссии не предусмотрен.

Основанием для отказа в регистрации всех видов иностранной помощи является:

- предоставление недостоверной информации о получателе иностранной помощи;
- предоставление недостоверной информации об иностранных донорах;
- отсутствие у получателя иностранной помощи возможности для осуществления предложенной программы или проекта;
- в иных случаях, предусмотренных законодательством Туркменистана.²⁵⁷

ОО, обязаны регистрировать полученную иностранную помощь в Министерстве адалат Туркменистана через соответствующие велаятские (областные) отделы адалат, а в городе Ашхабад непосредственно в Министерстве.²⁵⁸ В случае положительного решения Государственной комиссией вопроса об одобрении получения иностранной помощи, Министерство адалат осуществляет процедуру государственной регистрации проектов и программ всех видов иностранной помощи и грантов путем включения сведений о проекте, программе или гранте в Реестр с присвоением идентификационного номера или символа. Министерство адалат выдает НКО заключение о государственной регистрации по установленной законодательством форме.²⁵⁹

После получения заключения о государственной регистрации, получатели иностранной помощи обязаны предоставлять Министерству адалат информацию по всем видам иностранной помощи, предоставляемой иностранными донорами, включая информацию об одобренной планируемой деятельности, а также отчеты о действующей и завершённой иностранной помощи.²⁶⁰

²⁵⁴ Пункт 6 Порядка.

²⁵⁵ Пункт 7 Порядка.

²⁵⁶ Пункт 15 Порядка.

²⁵⁷ Пункт 16 Порядка.

²⁵⁸ Пункт 23 Порядка.

²⁵⁹ Пункт 25 Порядка.

²⁶⁰ Пункт 27 Порядка.

Контроль за использованием иностранной помощи осуществляется банками, отслеживающими процесс прохождения платежей по иностранной помощи и грантам, а также налоговыми органами. При поступлении помощи в форме какого-либо имущества из-за рубежа, контроль за законностью пересечения имуществом таможенной границы осуществляют таможенные органы Туркменистана.

Банковское регулирование осуществляется в общем порядке, установленным Законом Туркменистана от 1 октября 2011 г. «О валютном регулировании и валютном контроле во внешнеэкономических отношениях». В соответствии со статьей 16 указанного закона, валютные операции между резидентами и нерезидентами, связанные с передачей имущества и выполнением работ (оказанием услуг) на территории Туркменистана, осуществляются только в национальной валюте. Однако, данный Закон также предусматривает совершение платежей в иностранной валюте, если валютные операции, связанные с передачей имущества и выполнением работ или оказанием услуг резидентами для нерезидентов, осуществляются в безналичном виде.²⁶¹ Таким образом, данная норма позволяет туркменским ОО получать средства в иностранной валюте в безналичном виде при выполнении работ или предоставлении услуг, связанных с полученным грантом.

«Анонимные банковские трансферы невозможны.

Эпизодические случаи незначительных наличных пожертвований не влияют существенно на финансовую устойчивость ОО. Нам не известна практика предоставления или получения ОО крупных пожертвований наличными. Это вытекает из «Порядка открытия и ведения уполномоченными банками счетов в иностранной валюте на территории Туркменистана», утвержденного Центральным банком Туркменистана 22 марта 1995 г. В соответствии с пунктом 1 данного порядка, все юридические лица, вне зависимости от форм собственности, обязаны хранить средства в иностранной валюте на счетах в уполномоченных банках Туркменистана. Этим же порядком установлен режим текущих валютных счетов и порядок зачисления иностранной валюты на текущий валютный счет. Кроме того, в нормах статьи 8 Закона «О валютном регулировании и валютном контроле во внешнеэкономических отношениях» определен порядок регистрации валютных операций в установленных Законом случаях.»²⁶²

3. Государственное финансирование

В Туркменистане нет специального законодательства, предусматривающего государственное финансирование НКО. Наряду с коммерческими организациями, НКО могут участвовать в конкурсах на государственную закупку товаров и услуг согласно правилам, установленным Законом «О тендерах на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных нужд»²⁶³ (далее - Закон о тендерах), наравне с иными субъектами

²⁶¹ Часть 3 статьи 16 Закона «О валютном регулировании и валютном контроле во внешнеэкономических отношениях»

²⁶² Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, с. 84.

²⁶³ Закон Туркменистана «О тендерах на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг для

хозяйствования. Тем не менее, на практике НКО не участвуют в конкурсах, потому что не могут конкурировать с коммерческими организациями из-за отсутствия необходимых средств для оплаты участия в тендере и внесения гарантийного обеспечения.

О дополнительных формах государственной поддержки смотри раздел «4. Доход от предпринимательской деятельности.» ниже.

Государственные закупки

Планирование государственных закупок осуществляется при разработке проектов Государственного бюджета Туркменистана и Инвестиционной программы на очередной год путём рассмотрения предложений министерств и ведомств, финансируемых из бюджета.

В зависимости от состава участников и форм проведения тендеры могут быть:

- открытыми или закрытыми;
- первичными либо повторными.

Основными участниками тендеров являются покупатель (заказчик), организатор тендеров, потенциальный поставщик (порядчик), оферент, тендерная комиссия.

Ниже мы рассмотрим порядок проведения тендеров в соответствии с новым Законом о тендерах.

Согласно статье 17 Закона о тендерах организатор должен проводить тендер по выбору поставщика (подрядчика) товаров, работ, услуг для государственных нужд в соответствии с Порядком проведения тендеров по выбору поставщиков товаров, работ, услуг для государственных нужд, в том числе для бюджетных учреждений, а также требованиями и условиями, предъявляемыми к поставщику (подрядчику) по осуществлению поставок инновационных и высокотехнологичных товаров, работ и услуг, утверждаемыми Кабинетом Министров Туркменистана.

В функции организатора тендеров входит:

- подготовка тендерной документации, публикация объявлений и рассылка предложений;
- определение формы тендера, суммы специального (тендерного) сбора, а также размера обеспечения исполнения договора поставки (подряда);
- организация заседаний тендерной комиссии;
- контроль за деятельностью тендерной комиссии;
- принятие решения о заключении договора поставки (подряда);
- рассмотрение апелляций на решение тендерной комиссии.²⁶⁴

государственных нужд» от 20 декабря 2014 г № 158-V (Ведомости Меджлиса Туркменистана, 2014 г., № 4, ч. II, ст. 159).

²⁶⁴ Полный список см. в статье 8 Закона о тендерах.

Выбор поставщиков (подрядчиков) осуществляется тендерной комиссией по результатам тендера. Для проведения тендера организатор тендера создаёт тендерную комиссию в составе не менее пяти человек.

В функции тендерной комиссии входит:

- утверждение тендерной документации;
- организация распространения тендерной документации;
- контроль за соответствием условий тендерной документации условиям покупателя (заказчика);
- ознакомление претендентов с тендерной документацией и её разъяснение;
- осуществление процедуры тендеров и оформление их результатов;
- определение победителя или принятие решения по результатам тендера.²⁶⁵

Представление заказчиком заявки на поставку товаров, работ, услуг осуществляется в порядке, установленном организатором тендера.

В статье 24 Закона о тендерах описан порядок рассмотрения заявок, в соответствии с которым конверты с тендерными заявками вскрываются в срок и в месте, указанные в тендерной документации. При этом, оференты или их представители имеют право присутствовать при вскрытии конвертов. Затем следует объявление существенных условий каждой тендерной заявки, таких как цена тендерной заявки, форма и сумма обеспечения исполнения договора поставки (подряда).

«Тендерная заявка (котировка) признаётся победившей (экономически наиболее выгодной и соответствующей условиям поставок), если внесённая ею оферта по существу отвечает требованиям тендерной и квалификационной документации и является экономически наиболее выгодной, в том числе по совокупности критериев выбора (квалификации, цене, графику работ и платежей, качеству и другим) имеет преимущества над иными участвующими в тендере офертами.»²⁶⁶

«Уведомление о признании тендерной заявки (котировки) победившей – об акцепте оферты, направляется представившему её оференту в течение трёх рабочих дней со дня принятия решения о произведённом отборе. Другие оференты в эти же сроки извещаются об отклонении их оферт.»²⁶⁷

Закон о тендерах закрепляет право участников тендера на обжалование действий или решений тендерной комиссии и (или) организатора тендера в ходе проведения тендера и осуществления поставок.²⁶⁸ Процедура разрешения споров закреплена в статье 31 Закона о тендерах, в соответствии с которой споры разрешаются в порядке рассмотрения жалоб тендерных процедур либо в судебном порядке.

²⁶⁵ Полный список см. в части 2 статьи 9 Закона о тендерах.

²⁶⁶ Часть 3 статьи 25 Закона о тендерах.

²⁶⁷ Часть 4 статьи 25 Закона о тендерах.

²⁶⁸ Часть 2 пункт 22 статьи 21 Закона о тендерах.

Несмотря на довольно четкую регламентацию тендерных процедур, ОО не участвуют конкурсах в связи с отсутствием необходимых материальных средств для оплаты тендерных сборов, а также внесения обеспечения исполнения договора.

Гранты и субсидии

Согласно бюджетному законодательству Туркменистана, государство может предоставлять организациям субсидии и гранты, если они были запланированы в государственном и местных бюджетах, как правило, с поименным указанием получателей. Так как на практике государство выдает только субсидии, дальше мы рассмотрим более подробно именно их. О порядке регулирования грантов, смотри в разделе «Виды иностранной помощи» выше (ввиду отсутствия специфики в законодательстве в определении грантов из местных источников, в том числе от государства, и иностранных).

Бюджетный кодекс содержит следующие определения субсидии:

субсидии - текущие безвозмездные платежи юридическим лицам за счёт средств бюджета с целью воздействия на уровень производства, а также для компенсации убытков, образующихся в связи с государственным регулированием цен и тарифов;²⁶⁹

Статья 110 Бюджетного кодекса регулирует субсидии и условия их предоставления, в соответствии с которой субсидии предоставляются юридическим лицам на основе согласованных условий в суммах, утверждённых соответствующим бюджетом, на осуществление определённых целевых расходов по реализации текущих бюджетных программ.²⁷⁰

Субсидии перечисляются на основании:

- нормативных правовых актов, предусматривающих предоставление соответствующих услуг на льготных условиях;
- индивидуального плана финансирования соответствующей бюджетной программы по платежам, утверждённого в установленном порядке, и соглашения о результатах;
- документов, подтверждающих обоснованность платежа администратора бюджетной программы.²⁷¹

Субсидии должны использоваться в соответствии с их целевым назначением, определённым в соответствующих бюджетных программах.

Порядок предоставления субсидий, составления и представления отчёта о результатах выполнения соответствующей бюджетной программы определяются Министерством финансов Туркменистана.

На практике, финансовую поддержку в виде субсидий получают, как правило, молодежные и

²⁶⁹ Подпункт а) пункта 25 Статьи 1 Бюджетного кодекса Туркменистана

²⁷⁰ Пункт 1 Статьи 110 Бюджетного кодекса.

²⁷¹ Пункт 2 Статьи 100 Бюджетного кодекса.

женские организации, которые поименно включаются в государственный бюджет. Так, поддержка молодежных ОО осуществляется на основании статьи 35 Закона Туркменистана «О государственной молодежной политике»,²⁷² в которой говорится о том, что одним из механизмов реализации государственной молодежной политики является предоставление на конкурсной основе субсидий для финансирования проектов государственных и негосударственных организаций Туркменистана, направленных на реализацию государственной молодежной политики.

4. Доход от предпринимательской деятельности

Статья 30 Закона об ОО признает, что ОО могут осуществлять законодательством предпринимательскую деятельность, доходы от которой используются только на цели, указанные в уставе. Предпринимательская деятельность осуществляется ОО в соответствии с Гражданским кодексом Туркменистана и другими законодательными актами Туркменистана.²⁷³

ОО могут создавать предприятия, а также приобретать имущество, предназначенное для ведения предпринимательской деятельности.²⁷⁴ Доходы от предпринимательской деятельности ОО не могут перераспределяться между членами или участниками этих объединений и должны использоваться только для достижения уставных целей. Полученные доходы от предпринимательской деятельности ОО подлежат налогообложению и уплате пенсионных взносов в соответствии с законодательством Туркменистана.²⁷⁵ Некоторые организации, например, такие как организации, осуществляющие реабилитацию или трудоустройство инвалидов, полностью освобождаются от уплаты налога на прибыль. (См. Раздел 5. Налоговые льготы для НКО и их доноров).

При осуществлении предпринимательской деятельности ОО должны вести отдельный учет налогооблагаемой прибыли от прибыли, освобождаемой от налогообложения.

Нужно отметить, что в законодательстве Туркменистана предусмотрены меры по поддержке предпринимательства среди отдельных НКО. Так, в 2015 году в Закон «О государственной поддержке малого и среднего предпринимательства» были внесены изменения,²⁷⁶ дополнившие закон новой статьей 18¹, которая называется «Государственная поддержка ОО субъектов малого и среднего предпринимательства».

²⁷² Закон Туркменистана «О государственной молодежной политике» от 29 августа 2013 года №423-IV.

²⁷³ Закон Туркменистана «О предпринимательской деятельности», от 1 октября 1993 года №863-XII; Закон Туркменистана от 15 августа 2009 года № 57-IV «О государственной поддержке малого и среднего предпринимательства»; а также ряд других отраслевых законов.

²⁷⁴ Пункт 2 Статьи 30 Закона об ОО.

²⁷⁵ Пункт 3 Статьи 30 Закона об ОО.

²⁷⁶ Закон Туркменистана «О внесении изменения и дополнений в Закон Туркменистана «О государственной поддержке малого и среднего предпринимательства» от 28 февраля 2015 года.

В соответствии с данной статьей, государственная поддержка ОО субъектов малого и среднего предпринимательства осуществляется органами государственной власти и управления, органами местного самоуправления путём:

- 1) содействия при необходимости в обеспечении ОО, их членов и предприятий помещениями и средствами связи для проведения ими общественных мероприятий по вопросам развития частного предпринимательства;
- 2) привлечения ОО и их членов к подготовке проектов нормативных правовых актов, программ социально-экономического развития соответствующих регионов;
- 3) предоставления ОО и их членам возможности использования средств массовой информации в целях популяризации идей малого и среднего предпринимательства;
- 4) привлечения ОО и их членов к участию в конференциях, семинарах и других государственных мероприятиях, в том числе проводимых за рубежом.²⁷⁷

Таким образом, такая поддержка, может оказываться только ОО, работающим в сфере продвижения интересов бизнеса, когда бизнесмены и коммерческие организации объединяются в ОО. Например, государство оказывает поддержку Союзу промышленников и предпринимателей Туркменистана, которая выражается в предоставлении льготных кредитов, земельных участков для строительства офиса и торговых центров, а также в права на строительство в коммерческих целях жилых домов.

Несмотря на существующие льготы для некоторых категорий организаций и видов доходов, все же подавляющее число ОО должны платить доход на прибыль, получаемую от предпринимательской деятельности в общеустановленном порядке, вести отдельный учет доходов и предоставлять довольно сложную отчетность. В связи с этим, лишь небольшое число НКО занимаются бизнесом.

5. Налоговые льготы для НКО и их доноров

Налог на прибыль НКО

Ставка налога на прибыль для всех юридических лиц-резидентов Туркменистана, в том числе для НКО, установлена в части 1 статьи 172 Налогового Кодекса Туркменистана²⁷⁸ (далее – НК) в размере 8%.²⁷⁹ Объектом обложения является валовой доход НКО, в который включаются

²⁷⁷ Пункт 2 Статьи 18¹ Закона Туркменистана «О государственной поддержке малого и среднего предпринимательства».

²⁷⁸ Извлечения из Налогового кодекса Туркменистана от 25 октября 2005 г. № ХМ-80 (Сборник официальных актов XVI Халк Маслахаты Туркменистана, 2005 г., ХМ-80, 81; Сборник официальных актов Халк Маслахаты Туркменистана, 2008 г., ХМ-96, Ведомости Меджлиса Туркменистана, 2005 г., № 3-4, ст. 37; 2006 г., № 3, ст. 12; 2007 г., № 1, ст. 20, ст. 24; № 2, ст. 48; № 4, ст. 68, ст. 74; 2008 г., № 1, ст. 7, Халк Маслахаты Туркменистана, 2008 г., ХМ-96; Ведомости Меджлиса Туркменистана, 2008 г., № 3, ст. 41; 2009 г., № 2, ст. 41, № 3, ст. 59; 2010 г., № 1, ст. 19; № 2, ст. 34; № 3, ч. III, ст. 64; 2011 г., № 1, ст. 5; ст. 24; № 2, ст. 45; № 3, ст. 59; 2012 г., № 1, ст. 48; № 3-4, ч. II, ст. 68; 2013 г., № 1, ст. 7; № 2, ч. II, ст. 26; 2014 г., № 1, ч. II, ст. 24; № 1, ч. II, ст. 49; № 3, ст. 112; № 4, ч. II, ст. 149; 2015 г., № 2, ст. 48, 71; 2015 г., № 3, ч. II, ст. 111; “Нейтральный Туркменистан”, № 324-325 (27962-27963) от 03 декабря 2015 г.)

²⁷⁹ Кроме юридических лиц, в уставном фонде которых доля, превышающая 50 процентов, принадлежит государству, а также кроме лиц, осуществляющих деятельность в соответствии с

доходы от реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также доходы от внереализационных операций.

По налогу на прибыль в НК предусмотрен ряд льгот для НКО. Например, определенные виды доходов НКО не подлежат обложению налогом на прибыль. Так, пункт 3 статьи 149 НК определяет какие виды доходов не включаются в валовой доход. Ниже мы перечислим только те виды доходов, которые являются актуальными для НКО, т.е. доходы, получаемые НКО и которые не облагаются налогом на прибыль:

- вклады участников (акционеров, пайщиков, членов) в уставный фонд, включая доход в виде превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером);
- средства и иное имущество, полученные налогоплательщиком в рамках целевого финансирования, за счет бюджетных ассигнований, средств государственных фондов, грантов и других источников;
- инвестиционные доходы юридических лиц, полученные в соответствии с законодательством о пенсионном обеспечении и направленные на индивидуальные пенсионные счета;
- целевые поступления на содержание НКО и ведение ими уставной деятельности, в том числе членские и благотворительные взносы, пожертвования, наследуемое имущество;
- имущество (работы и услуги), полученное по договору дарения или безвозмездно бюджетными организациями и непредпринимательскими юридическими лицами, а также органами государственной власти и управления, местной исполнительной власти и местного самоуправления;
- имущество, полученное безвозмездно юридическими лицами в соответствии с актами Президента Туркменистана, решениями Кабинета Министров Туркменистана, органов местной исполнительной власти и местного самоуправления, а также в соответствии с решениями министерств и ведомств при внутриотраслевой безвозмездной передаче;
- имущество (работы и услуги), получаемое в рамках проектов и программ международной гуманитарной, финансовой и технической помощи, предоставляемой Туркменистану иностранными государствами или международными организациями.

Помимо освобождения от налогообложения некоторых видов дохода НКО, статья 170 НК предусматривает полное освобождение от налога на прибыль, в том числе доходов от предпринимательской деятельности, для отдельных видов ОО. Часть 1 статьи 170 НК освобождает от уплаты налога на прибыль следующие виды НКО:

- организации, осуществляющие реабилитацию инвалидов;
- религиозные организации.

Законом Туркменистана “Об углеводородных ресурсах”, - в части прибыли от этой деятельности и относящихся к ней внереализационных операций.

Часть 2 данной статьи предусматривает уменьшение налогооблагаемой прибыли для иных организаций, не освобождённых от уплаты налога на прибыль (указанных в части 1 статьи 170), на сумму:

- прибыли, полученной от деятельности в области образования;
- прибыли, полученной от производства протезно-ортопедических изделий и специальных транспортных средств для инвалидов.

При этом нужно понимать, что речь идет о получении прибыли от предпринимательской деятельности в вышеуказанных сферах.

Кроме того, НКО обязаны вести отдельный учет прибыли, освобождаемой от налога на прибыль. При невозможности определения отдельных элементов вычетов, необходимых для исчисления такой прибыли, они могут быть определены с использованием соотношения дохода от реализации товаров (работ, услуг), принимаемого для исчисления льгот, к общей сумме валового дохода от реализации товаров (работ, услуг).²⁸⁰

Льготы для местных доноров

В налоговом законодательстве Туркменистана отсутствуют специальные нормы, предоставляющие какие-либо льготы для местных (отечественных) доноров. Однако, благотворители или иные лица-доноры (в том числе отечественные), безвозмездно передающие товары (выполняющие работы или оказывающие услуги) в качестве гуманитарной и (или) благотворительной помощи будут освобождены от уплаты НДС, так как данная операция не относится к налогооблагаемым операциям в соответствии со статьей 96 НК. В соответствии со статьей 122 НК от уплаты акциза освобождаются операции по передаче подакцизных товаров в качестве гуманитарной и (или) благотворительной помощи в соответствии с межправительственными соглашениями, а также на основании решений органов государственной власти и управления. Таким образом, решение об освобождении товаров от акциза возможно только на основании межправительственных соглашений и межправительственными соглашениями.

НДС для НКО

Согласно статье 95 НК, НКО, как и другие юридические лица, являются плательщиками НДС, при совершении ими налогооблагаемых операций, перечисленных в статье 96 НК. Статья 103 НК устанавливает ставку НДС в размере 15 процентов. Статья 105 НК также предусматривает нулевую ставку на некоторые виды налогооблагаемых операций. Однако в силу того, что эти операции не применимы для деятельности НКО, мы не будем их перечислять в данном обзоре.

В статье 106 НК закреплены льготы, предоставляемые по налогооблагаемым операциям. Так в части 1 статьи 106 НК перечислены следующие налогооблагаемые операции, при осуществлении которых НДС не уплачивается:

²⁸⁰ Часть 3 статьи 170 НК.

- ветеринарные и санитарно-эпидемиологические услуги;
- услуги по уходу за больными, инвалидами и престарелыми, услуги по реабилитации инвалидов;
- услуги в системе образования;
- услуги религиозных организаций, включая проведение обрядов и церемоний, а также реализация предметов культа и религиозного назначения;
- реализация товаров, производимых учебно-производственными предприятиями общества слепых и глухих и других общественных объединений инвалидов;
- деятельности по охране здоровья человека; ветеринарной деятельности;
- выполнения работ и оказания услуг, связанных со строительно-монтажными работами комплекса памятников и возведением его инфраструктуры;
- реализация товаров (услуг), производимых (оказываемых) предприятиями общественных объединений инвалидов;
- реализация ковров и ковровых изделий ручной работы
- жилищно-коммунальные и эксплуатационные услуги, оказываемые населению (включая квартплату), а также услуги по наружному освещению улиц, парков, скверов и т.д.

Суммой засчитываемого НДС являются суммы налога, уплаченные налогоплательщиком поставщикам товаров (работ, услуг) в соответствующем налоговом периоде.²⁸¹ Основанием для зачета суммы НДС, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), являются счет-фактура, выписываемая в порядке, установленном статьей 107 НК, и документы, подтверждающие оплату (расчеты) с поставщиками (подрядчиками).²⁸²

В соответствии со статьей 49 НК, если уплаченная сумма налога превышает установленную, то налоговая служба по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика, а в соответствующих случаях таможенная служба производят зачет излишне уплаченной суммы налога в счет погашения задолженности по любому другому налогу, а также финансовым санкциям и пени с письменным оповещением об этом налогоплательщика. При отсутствии задолженности по другим налогам, а также финансовым санкциям и пени налоговая служба дает заключение финансовому органу на возврат налогоплательщику излишне уплаченной суммы налога в десятидневный срок с момента подачи налогоплательщиком письменного заявления. Налогоплательщик имеет право требовать зачета и (или) возврата излишне уплаченных сумм налога в течение пяти лет со дня уплаты (удержания) налога. При обжаловании принятого налоговой службой решения указанный срок приостанавливается на период рассмотрения жалобы.²⁸³

Земельные, имущественные и иные налоги и обязательные платежи, влияющие на НКО

ОО не являются плательщиками налога на имущество, если они имеют имущество в соответствии со статьей 143 НК.

²⁸¹ Часть 1 статьи 110 НК.

²⁸² Часть 2 статьи 110 НК.

²⁸³ Части 3 и 5 статьи 49 НК.

По другим налогам и обязательным платежам, льгот для ОО в НК не предусмотрено. Однако, следующие виды НКО, помимо вышеперечисленных льгот также освобождаются от целевого сбора на обустройство территории городов, поселков и сельских населенных пунктов:²⁸⁴

- Национальное общество Красного Полумесяца Туркменистана;
- организации, осуществляющие реабилитацию инвалидов;
- предприятия общественных объединений инвалидов;
- религиозные организации.

6. Волонтеры

Законодательство Туркменистана о волонтерской деятельности основывается на Конституции Туркменистана и состоит из Закона Туркменистана «О волонтерстве»²⁸⁵ (далее – Закон о волонтерстве), а также других нормативных правовых актов Туркменистана, регулирующих вопросы волонтерской деятельности.

Закон о волонтерстве определяет волонтерство как «форму социального служения, совокупность общественных отношений, возникающих в связи с осуществлением гражданами (волонтерами) по собственной инициативе и безвозмездно деятельности в предоставлении услуг, знаний и умений или участия в деятельности в области общественной пользы в интересах получателей волонтерской помощи». Волонтерами могут быть как граждане Туркменистана, так и иностранные граждане или лица без гражданства.²⁸⁶

В статье 6 Закона о волонтерстве перечисляются 23 основных вида волонтерской деятельности. К ним относятся социальная поддержка и защита граждан, благотворительность, деятельность в сфере здравоохранения, образования и науки, культуры и искусства, туризма и спорта, охраны окружающей среды и иных областях, имеющих общественное значение.

Волонтерская деятельность может осуществляться индивидуально либо через волонтерскую организацию в Туркменистане. Статус волонтерской организации предоставляется ОО безвозмездно уполномоченным органом государственного управления в области волонтерства (далее – уполномоченный государственный орган²⁸⁷) на основании письменного заявления от имени ОО. К заявлению прилагаются необходимые документы, указанные в части 1 статьи 15 Закона о волонтерстве. Волонтерская организация выступает организатором волонтерской деятельности.

²⁸⁴ Часть 2 статьи 207 НК.

²⁸⁵ Принят 12 января 2016 года; опубликован в газете “Нейтральный Туркменистан”, № 18 (28011) от 20 января 2016 г.

²⁸⁶ Иностранцы или лица без гражданства должны на законных основаниях пребывать на территории Туркменистана в течение непрерывного периода времени – не более двенадцати месяцев – в целях осуществления волонтерской деятельности по договору волонтерства с волонтерской организацией в Туркменистане в соответствии с положениями Закона о волонтерстве. См. Закон о волонтерстве, статья 1.

²⁸⁷ Уполномоченный государственный орган пока законодательством не определен.

ОО может привлекать волонтеров, как на основе договора волонтерства (гражданско-правового), так и без заключения такового. Обязанность заключить договор для ОО возникает, когда волонтер занят волонтерской деятельностью более 20 часов в месяц. Вне зависимости от продолжительности и вида выполняемой волонтерской деятельности, заключение договора обязательно с иностранным волонтером.²⁸⁸ В части 3 статьи 9 Закона о волонтерстве перечисляются условия, которые должны содержаться в договоре.

Для учета волонтерской деятельности ОО должна вносить сведения в личную книжку волонтера и заверить ее подписью руководителя и печатью организации. В ней указываются сведения о деятельности волонтера, его поощрениях, дополнительной подготовке, уровне квалификации и прохождении переподготовки. Личная книжка выдается только лицам, прошедшим процедуру регистрации. Личная книжка волонтера является бланком строгой отчетности и должна иметь идентификационную серию и номер, а также систему защиты от несанкционированного изготовления и подделки.²⁸⁹ Кроме личной книжки, по просьбе волонтера, руководитель ОО может выдать рекомендательное письмо. Достоверность содержания рекомендательного письма подтверждается приложенной к нему личной книжкой волонтера.²⁹⁰ Кроме того, волонтерская организация должна вести журналы учета персональных данных волонтеров.

Права и обязанности волонтера закреплены в статье 13 Закона о волонтерстве. Среди основных прав волонтера можно выделить право на свободный выбор участия в осуществлении вида волонтерской деятельности, который отвечает его интересам; участие в разработке и реализации волонтерских программ, по которым заключен договор волонтерства; а также получение спецодежды, возмещение расходов на проезд, проживание, питание, приобретение необходимых средств индивидуальной защиты, инструментов и других затрат, связанных с осуществлением волонтерской деятельности.

При этом волонтер должен исполнять определенные обязанности, такие как, например, соблюдать правила техники безопасности, не причинять своей деятельностью вреда волонтерской организации, получателям волонтерской помощи, их имуществу, а также вреда окружающей среде; подчиняться руководству волонтерской организации, с которой заключил данный договор; а также соблюдать конфиденциальность информации, к которой имел доступ в процессе волонтерской деятельности.

В статье 14 Закона о волонтерстве закреплены также права и обязанности волонтерской организации. Например, волонтерская организация имеет право получать необходимые средства и другое имущество для осуществления волонтерской деятельности; назначать координатора волонтеров; требовать от волонтеров своевременного и качественного выполнения его обязательств; получать от них сведения или отчеты о проделанной работе, и т.д.

²⁸⁸ Часть 2 статьи 9 Закона о волонтерстве.

²⁸⁹ Статья 10 Закона о волонтерстве.

²⁹⁰ Статья 11 Закона о волонтерстве.

При этом, волонтерская организация обязана заключать с волонтерами надлежащий договор; разъяснять волонтерам их права и обязанности и инструктировать их; осуществлять медицинское страхование и страхование ответственности волонтеров в соответствии с законодательством Туркменистана; возмещать расходы волонтера; оформлять личные книжки волонтеров; выдавать рекомендательное письмо волонтеру; представлять уполномоченному государственному органу список кандидатур для поощрения из числа наиболее отличившихся волонтеров и т.д.

Как указывалось, выше, волонтеры имеют право на возмещение расходов, связанных с осуществлением волонтерской деятельности в пределах норм возмещения расходов, установленных для государственных служащих, за счёт средств волонтерских организаций. А именно, волонтеру при предоставлении подтверждающих документов возмещаются следующие расходы:

- 1) проезд (включая перевозку багажа) к месту осуществления волонтерской деятельности;
- 2) питание, если волонтерская деятельность продолжается более четырёх часов в сутки; расходы на проживание в случае направления волонтера в командировку в другой населённый пункт для осуществления волонтерской деятельности, которая продлится более восьми часов;
- 3) почтовые и телефонные услуги, если волонтер осуществляет волонтерскую деятельность вне местонахождения волонтерской организации;
- 4) проведение медицинского осмотра, вакцинации и других лечебно-профилактических мероприятий, непосредственно связанных с осуществлением волонтерской деятельности.²⁹¹

Волонтерские организации вправе привлекать средства и другое имущество для обеспечения волонтерской деятельности от физических и юридических лиц и самостоятельно определять направления использования этих средств, кроме случаев целевого предоставления средств для осуществления конкретного вида волонтерской деятельности, но в любом случае в пределах своей уставной деятельности. Кроме того, волонтерские организации обязаны предоставлять отчёт о целевом использовании этих средств в сроки и в порядке, установленными этими лицами. Эти средства должны учитываться на отдельных балансовых счетах.²⁹²

Поддержка волонтерской деятельности осуществляется посредством мер, таких как, материально-техническое обеспечение и субсидирование волонтерских организаций, финансирование на конкурсной основе волонтерских программ или волонтерских акций и социальная поддержка волонтеров.²⁹³ Так, волонтерская деятельность, подтверждённая личной книжкой волонтера и рекомендательными письмами, учитывается как опыт общественно полезной деятельности, если таковой является обязательным условием при приёме на работу или учёбу. Волонтерство, осуществляемое студентом, засчитывается в

²⁹¹ Статья 23 Закона о волонтерстве.

²⁹² Статья 24 Закона о волонтерстве.

²⁹³ Часть 5 статьи 18 Закона о волонтерстве.

учебной или производственной (преддипломной) практике, если студентом отработано не менее 40 часов и учреждение профессионального образования имеет с волонтерской организацией соглашение (договор) о сотрудничестве.²⁹⁴ Кроме того, за успехи в волонтерской деятельности физические и юридические лица могут награждаться в соответствии с законодательством Туркменистана.

²⁹⁴ Части 3 и 4 статьи 18 Закона о волонтерстве.

УЗБЕКИСТАН

Общий обзор

В Республике Узбекистан (далее – РУз) источниками финансирования НКО²⁹⁵ являются вступительные и членские взносы, единовременные и регулярные поступления от учредителей и участников, добровольные имущественные взносы и пожертвования, доходы от предпринимательской деятельности, государственный социальный заказ, гранты, иностранная помощь, а также другие не запрещенные законодательством поступления.²⁹⁶

Государственное финансирование в РУз предоставляется в виде субсидий, грантов и государственного социального заказа (ГСЗ). Основным механизмом финансирования на республиканском уровне является специальный орган - Общественный фонд по поддержке НКО и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе РУз (Фонд или Общественный Фонд), функцией которого является аккумулирование бюджетных средств и средств из негосударственных источников для направления их на финансирование проектов НКО. Для обеспечения прозрачности деятельности Фонда была учреждена Комиссия по управлению средствами Общественного Фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе РУз (Парламентская комиссия). Средства из государственного бюджета данному Фонду выделяются на ежегодной основе. В 2016 году для финансирования НКО было выделено 12,5 млрд. сум (около 4 млн. долларов США). Отбор проектов, представленных на конкурс, и определение победителей осуществляется Парламентской комиссией. Ежегодно через Общественный Фонд, государственное финансирование получает 300-350 НКО, из общего числа 8500 НКО по республике, что составляет около 4% от общего числа.²⁹⁷ Как правило, выделяемые суммы составляют 10 – 25 млн. сум. на проект (3000 – 6500 долл. США по официальному курсу).

При этом, нужно отметить, что НКО, получающие государственное финансирование, более подвержены проверкам со стороны государственных органов. Многие организации жалуются на исключительно сложную отчетность, связанную с получением государственного финансирования. По мнению ряда НКО, процесс распределения государственной поддержки не является достаточно прозрачным.

²⁹⁵ В законодательстве Узбекистана используется термин «негосударственная некоммерческая организация» (ННО), но далее по тексту в основном будет использоваться термин «НКО». Термин «ННО» будет использован только в названиях нормативных правовых актов, а также в текстах, взятых из официальных публикаций.

²⁹⁶ Статья 29 Закона РУз «О негосударственных некоммерческих организациях» от 14 апреля 1999 г., № 763-І.

²⁹⁷ Информация из издания «Деятельность Общественного фонда и Парламентской комиссии по реализации «Концепции по углублению демократических реформ и формированию гражданского общества в стране», в графиках и статистических данных.», под редакцией Саидова А.Х. и Тураева А.Т.. Ташкент 2015.

Иностранная помощь для НКО в основном предоставляется в виде грантов, получаемых от таких международных организаций, как ПРООН, ЮНИСЕФ, ОБСЕ, а также от некоторых посольств. Однако, в силу своей ограниченности и сложности предоставления и получения иностранная помощь не оказывает какого-либо значительного влияния на общую ситуацию с финансированием НКО. Официальными данными по количеству предоставленных грантов или по объемам и видам иностранного финансирования мы не располагаем.

Получение иностранной помощи в РУз является чрезвычайно сложным процессом. В этот процесс вовлечен целый ряд государственных органов, таких как Министерство юстиции (далее – МЮ), МИД, Министерство финансов (далее – МФ), банки, «банковская комиссия», правоохранительные органы, имеющих широкие полномочия для решения вопроса о выдаче разрешения либо в отказе на получение помощи. Кроме того, они имеют право проводить проверки использования данных средств. После получения разрешения на получение иностранной помощи НКО подвергаются строжайшему контролю, в первую очередь со стороны МЮ и МФ, а также правоохранительных органов. На практике это выглядит следующим образом: НКО согласовывает с органом юстиции получение иностранной помощи и в процессе согласования даёт разъяснения о доноре, сумме и цели финансирования. Далее пакет документов направляется в МИД, и затем в Банковскую комиссию. Даже если НКО получила разрешение от комиссии на получение гранта, она все равно должна ждать разрешения своего частного банка на получение этих средств. В случае, если НКО получило средства технического содействия, грант или гуманитарную помощь, то оно обязано за каждую произведенную по ним денежную операцию (расход) в течение 24 часов со времени совершения действия, отчитываться в Казначействе МФ.

Помощь со стороны бизнеса незначительна в связи с отсутствием налоговых льгот для доноров. Индивидуальные пожертвования в виде денежных средств предоставляются очень редко. Более распространенным видом являются пожертвования в натуральной форме. Например, некоторые НКО привлекают волонтеров и поддержку в неденежной форме из своих местных общин. Несмотря на наличие возможности заниматься предпринимательством, лишь небольшое количество НКО вовлечены в такую деятельность ввиду сложной отчетности и больших налогов на полученную прибыль.

В целом, финансовая устойчивость большинства НКО в РУз является недостаточно развитой. Даже те НКО, которые смогли получить государственное финансирование, нельзя назвать полностью устойчивыми из-за неумения диверсифицировать источники финансирования.

Далее мы рассмотрим правовое регулирование различных источников финансирования НКО в порядке их приоритетности для большинства НКО в РУз, а также законодательство о налогообложении НКО и их доноров:

1. Государственное финансирование
2. Иностранное финансирование
3. Финансирование из местных негосударственных источников
4. Доход от предпринимательской деятельности
5. Волонтеры
6. Налоговые льготы для НКО и их доноров

1. Государственное финансирование

В данном разделе частично использованы материалы из издания, выпущенного МЦНП в 2015 году «Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии».

В РУз финансирование НКО из государственного бюджета реализуется путём предоставления субсидий, грантов и ГСЗ.

Законодательные основы для государственной поддержки НКО были заложены в Законе РУз «О гарантиях деятельности негосударственных некоммерческих организаций»²⁹⁸ (далее – Закон о гарантиях деятельности ННО).

Данный закон закрепляет возможность оказания государством поддержки деятельности НКО в форме субсидий, грантов и ГСЗ, а также уточняет, что для этих целей при Олий Мажлисе Республики Узбекистан создаются Общественный Фонд, а также Парламентская комиссия по управлению средствами Фонда.²⁹⁹

Кроме этого, данным законом даются определения основных механизмов финансирования:

Государственной субсидией является финансовое или иное материальное содействие за счет средств Государственного бюджета Республики Узбекистан, государственных целевых фондов, предоставляемое для поддержки ННО и не связанное со специальными проектами.³⁰⁰

Государственным грантом являются денежные средства и материальные ресурсы, предоставляемые за счет средств Государственного бюджета Республики Узбекистан ННО на конкурсной основе для реализации проектов, направленных на достижение общественно полезных целей.³⁰¹

ГСЗ ННО представляет собой государственное задание на выполнение работ или проведение мероприятий для реализации социально значимых проектов путем заключения договора между государственным органом и ННО.³⁰²

Порядок и условия выделения субсидий, грантов и ГСЗ определяются Парламентской комиссией.³⁰³

²⁹⁸ Закон РУз «О гарантиях деятельности негосударственных некоммерческих организаций»²⁹⁸ от 03.01.2007 г.

²⁹⁹ Статья 14 Закона о гарантиях деятельности ННО.

³⁰⁰ Статья 12 там же.

³⁰¹ Статья 13 там же.

³⁰² Статья 14 там же.

³⁰³ Часть 2 Статей 12-13 там же.

Для реализации данных положений совместным постановлением Кенгашей Законодательной палаты и Сената Олий Мажлиса РУз³⁰⁴ были утверждены Положение об Общественном фонде по поддержке НКО и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе РУз (Положение об Общественном Фонде) и Положение о Парламентской комиссии по управлению средствами Фонда.

Согласно Положению, об Общественном Фонде, Фонд является не имеющей членства негосударственной НКО – самостоятельным юридическим лицом, имеющим расчетные счета в национальной и иностранной валюте. В своей деятельности Фонд руководствуется принципами обеспечения гласности, прозрачности и открытости, а также целевого использования выделяемых ННО и другим институтам гражданского общества средств. Целью Фонда является содействие дальнейшему развитию и активному участию в реализации в стране демократических преобразований и либерализации общества независимых НКО и институтов гражданского общества, создание объективных условий для формирования источников их финансирования.

Основными задачами Фонда являются:

- аккумулярование средств, получаемых из государственного бюджета РУз, иных не запрещенных законом источников, организация их использования на реализацию программ, направленных на стимулирование развития и поддержку деятельности институтов гражданского общества, независимых НКО, их активного участия в решении актуальных социальных, экономических, гуманитарных проблем;
- содействие в реализации проектов и программ, связанных с укреплением материально-технической базы НКО, оказанием им правовой, консультативной, организационной, технической и иной помощи, расширением их контактов с зарубежными партнерами (проведение совместных конференций, семинаров, «круглых столов», тренингов, реализация совместных проектов и др.) по вопросам развития деятельности НКО, институтов гражданского общества, их участия в процессах демократического обновления и модернизации страны.³⁰⁵

Источниками формирования средств Фонда являются средства государственного бюджета РУз, добровольные спонсорские взносы юридических и физических лиц (как резидентов, так и нерезидентов РУз), гранты и безвозмездно передаваемые средства международных организаций и финансовых институтов, иные средства, не запрещенные законодательством.³⁰⁶

³⁰⁴ Совместное Постановление Кенгаша Законодательной Палаты Олий Мажлиса Республики Узбекистан и Кенгаша Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан «Об утверждении нормативно-правовых актов, необходимых для реализации задач Общественного Фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе Республики Узбекистан, и состава Парламентской комиссии по управлению средствами Общественного Фонда по поддержке некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе Республики Узбекистан» от 03.07.2008 г. № 843-1/515-1.

³⁰⁵ Пункт 2-2 там же.

³⁰⁶ Пункт 4-2 там же.

Работа Парламентской комиссии³⁰⁷ направлена на обеспечение наиболее прозрачного, адресного и демократического распределения финансовых средств, направляемых из государственного бюджета на поддержку «третьего сектора», что влияет на укрепление организационно-технической и экономической базы деятельности НКО.

Основными задачами Парламентской комиссии являются:

- организация эффективного распределения средств Фонда на поддержку НКО, разработка на основе глубокого изучения предложений ННО, других институтов гражданского общества программ финансирования перспективных, социально и общественно значимых программ и проектов, направленных на решение конкретных социально-экономических вопросов регионов, дальнейшее повышение социальной активности граждан;
- обеспечение гласности и открытости при распределении средств Фонда, привлечение широкой общественности к обсуждению вопросов развития и повышения эффективности деятельности НКО и других институтов гражданского общества, их активного участия в проводимых социально-экономических и общественно-политических реформах, обеспечении защиты демократических ценностей, прав, свобод и законных интересов человека;
- осуществление контроля (мониторинга) за целевым и эффективным использованием средств Фонда, финансируемых им проектов и программ, в том числе направленных на укрепление финансовой самостоятельности и устойчивости НКО и других институтов гражданского общества;
- содействие углублению сотрудничества НКО с органами государственной власти на местах в реализации приоритетных, других социально и общественно значимых программ и проектов, процессам усиления роли НКО и других институтов гражданского общества в демократизации общественной жизни;
- разработка рекомендаций по совершенствованию нормативно-правовой базы, экономических и правовых гарантий, обеспечивающих свободное и независимое развитие НКО и других институтов гражданского общества.³⁰⁸

К полномочиям Парламентской комиссии относятся:

- принятие решения о приоритетных направлениях деятельности Фонда, определение объемов средств, направляемых на каждую из форм поддержки НКО и других институтов гражданского общества – субсидии, гранты и ГСЗ;
- формирование экспертных групп, предназначенных для качественного отбора проектов и программ НКО и других институтов гражданского общества, проведения грантовых конкурсов;
- осуществление контроля за деятельностью Фонда и соответствием ее законодательству, Положению о Фонде, решениям Парламентской комиссии;

³⁰⁷ Положение о Парламентской комиссии по управлению средствами Общественного Фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе Республики Узбекистан (приложение № 2) к Совместному постановлению Кенгаша Законодательной палаты Олий Мажлиса Республики Узбекистан и Кенгаша Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан от 10.07.2008 г. № 843-I/515-I.

³⁰⁸ Пункт 4 там же.

- внесение предложений в Законодательную палату и Сенат Олий Мажлиса РУз об изменениях и дополнениях Положения о Фонде;
- формирование Исполнительного аппарата и Ревизионной комиссии Фонда, осуществление контроля за эффективным использованием денежных средств и иного имущества Фонда;
- рассмотрение и утверждение сметы доходов и расходов Фонда на год с поквартальной разбивкой по видам поддержки НКО, а также бюджета, годового баланса, годового финансового отчета Фонда и отчета Исполнительного аппарата Фонда о его деятельности;
- принятие решения о привлечении аудиторской организации для проведения ежегодной очередной либо внеочередной аудиторской проверки деятельности Фонда;
- затребование и получение от органов Фонда документов, касающихся деятельности Фонда;
- приостановление исполнения или отмена решений Исполнительного аппарата и иных органов Фонда, противоречащих целям и задачам Фонда;
- представление кандидатуры на должность Директора Фонда.³⁰⁹

Для регулирования распределения государственного финансирования на местном уровне была принята специальная норма в рамках Закона РУз «О социальном партнерстве»³¹⁰, согласно которой указано, что «в целях развития инициатив и усиления роли ННО и других институтов гражданского общества, а также стимулирования их участия в решении социально и общественно значимых вопросов на местах Жокаргы Кенесом Республики Каракалпакстан, Кенгашами народных депутатов областей и города Ташкента могут создаваться общественные фонды в соответствии с законодательством.»

Местные общественные фонды осуществляют следующие функции:

- аккумулируют средства, получаемые из местного бюджета и Общественного фонда при Олий Мажлисе, благотворительные пожертвования юридических и физических лиц, иные средства, не запрещенные законодательством;
- организуют использование аккумулированных средств на поддержку деятельности негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества, их участия в решении социально и общественно значимых вопросов на местах;
- содействуют разработке и реализации программ социально-экономического развития, решению гуманитарных вопросов, защите прав, свобод и законных интересов граждан.³¹¹

³⁰⁹ Там же.

³¹⁰ Статья 17 Закона РУз «О социальном партнерстве» 25.09.2014 № ЗРУ – 376.

³¹¹ Там же.

Порядок выделения финансирования НКО из государственного бюджета

В соответствии с Законом о гарантиях деятельности ННО, разработан Порядок распределения средств Общественного Фонда по поддержке ННО и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе РУз (далее – Порядок).³¹²

Согласно Порядку, поддержка деятельности НКО за счет средств государственного бюджета РУз осуществляется в форме выделения субсидий, предоставления грантов и размещения ГСЗ через Фонд. Средства Фонда могут выделяться НКО, прошедшим в установленном законодательством порядке государственную регистрацию в качестве юридических лиц.

«Ежегодное выделение Фонду бюджетных средств для поддержки НКО, институтов гражданского общества, осуществляется по представлению Парламентской комиссии в сроки подготовки, рассмотрения, обсуждения и утверждения государственного бюджета РУз. Объем выделяемых средств из государственного бюджета РУз и государственных целевых фондов на оказание поддержки деятельности НКО ежегодно утверждается в основных параметрах расходов государственного бюджета РУз отдельной строкой, на основе предложений Парламентской комиссии.[...] Парламентская комиссия в пределах параметров утвержденного Государственного бюджета определяет объем средств, направляемых на каждую из форм поддержки, указанных в Порядке. Выделяемые Фондом средства НКО зачисляются на их счета в их обслуживающих банках. Фонд ежегодно публикует в средствах массовой информации отчет о своей деятельности, распределении и реализации средств, выделенных в рамках оказания поддержки деятельности НКО и других институтов гражданского общества.»³¹³

Субсидия

Поддержка деятельности НКО в форме субсидий осуществляется по схеме, согласно приложению №1³¹⁴ к Порядку. Субсидии выделяются и используются исключительно на выполнение уставных целей и задач НКО, в том числе на текущее содержание, укрепление материально-технической базы, проведение общественно-значимых мероприятий.³¹⁵

На получение субсидий могут претендовать НКО, осуществляющие общественно-значимую деятельность, участвующие в формировании гражданского общества в РУз, а распределение субсидий осуществляется Парламентской комиссией на основе обращений НКО.³¹⁶

Некоторые НКО финансируются вне общей процедуры выделения субсидий, так как рассматриваются как самостоятельный объект финансирования, а именно - Национальная ассоциация ННО, Институт по изучению гражданского общества, Национальная ассоциация

³¹² Приложение к Протоколу заседания Парламентской комиссии № 1 от 11.07. 2008 г. с дополнениями и изменениями от 02.10.2008 г. Протокол заседания Парламентской комиссии № 2.

³¹³ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, сс. 113-114.

³¹⁴ Приложение №1. Схема выделения субсидий.

³¹⁵ Пункт 3.2. Порядка

³¹⁶ Пункт 3.3. там же.

электронных средств массовой информации, Фонд региональной политики, Общественный фонд поддержки и развития независимых печатных средств массовой информации и информационных агентств, Экологическое движение Узбекистана. Выделяемые указанным учреждениям бюджетные средства используются на содержание аппаратов, а также реализацию их уставных задач.³¹⁷

Общий порядок распределения субсидий следующий: Парламентская комиссия, рассмотрев предложение НКО, результаты анализа, осуществляемого Фондом, выносит решение о целесообразности и необходимых объемах субсидирования НКО, направляет в КМ РУз бюджетную заявку для включения в проект государственного бюджета РУз объемов на следующий год (до 20 июня).³¹⁸

КМ РУз рассматривает заявку в течение одной недели и принимает решение о включении в проект государственного бюджета объемов средств на следующий год. Фонд в течение 10 дней после утверждения государственного бюджета РУз представляет в Парламентскую комиссию предложения по распределению субсидий по каждой НКО в пределах утвержденного бюджета. Парламентская комиссия в течение пяти дней после получения предложений Фонда определяет объемы субсидий, выделяемых каждому НКО.³¹⁹

Выделение Фондом субсидии НКО осуществляется ежеквартально на основании их письменных заявок.³²⁰ Деятельность по выделению субсидий НКО освещается в средствах массовой информации.

Грант

Схема выделения грантов из государственного бюджета указана в Приложении № 2 к Порядку.³²¹

Парламентская комиссия организует изучение мнений и предложений широкой общественности страны, НКО и других институтов гражданского общества по вопросам поддержки деятельности НКО путем организации грантовых конкурсов (до 15 июня текущего года).³²²

По результатам изучения Парламентская комиссия формирует и направляет в КМ РУз бюджетную заявку для внесения в проект государственного бюджета РУз объемов средств на следующий год (до 20 июня).³²³

³¹⁷ Пункт 3.4. там же.

³¹⁸ Пункт 3.6. там же.

³¹⁹ Пункты 3.7. – 3.9. там же.

³²⁰ Приложение № 4 к протоколу заседания Парламентской комиссии от 2 октября 2008 года «Образец заявки на выделение субсидии Общественного фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества Узбекистана».

³²¹ Приложение №2. Схема выделения гранта.

³²² Пункт 4.2. Порядка.

³²³ Пункт 4.3. там же.

КМ РУз рассматривает бюджетную заявку в течение одной недели и принимает решение о включении в проект государственного бюджета РУз соответствующих объемов средств на следующий год.³²⁴

Фонд в десятидневный срок после утверждения государственного бюджета РУз представляет в Парламентскую комиссию предложения по организации грантовых конкурсов и выделению грантов НКО в пределах утвержденного бюджета.³²⁵ Парламентская комиссия в течение 5 дней после получения предложений Фонда определяет приоритеты, условия и размеры финансовых средств, выделяемых для организации грантовых конкурсов.³²⁶

Фонд организует грантовые конкурсы на основании Положения о порядке проведения конкурса и отбора проектов³²⁷ (далее – Положение о конкурсе), в котором закреплены конкурсные процедуры. В соответствии с данным Положением, отбор проектов, представленных на конкурс, и определение победителей осуществляется Парламентской комиссией.³²⁸

Для предварительного рассмотрения, отбора и оценки, поступивших проектов от НКО и других институтов гражданского общества, Парламентская комиссия формирует экспертные группы из числа специалистов по соответствующим направлениям, имеющих большой профессиональный и жизненный опыт.³²⁹

В конкурсе могут принимать участие НКО и другие институты гражданского общества, соответствующие требованиям, предъявляемым условиями конкурса. После публикации объявления НКО и другие институты гражданского общества, желающие принять участие в конкурсе, подают заявки на получение гранта. Для ознакомления с дополнительной информацией о конкурсе и образцах конкурсных документов заявители могут обращаться в исполнительный аппарат Фонда.³³⁰ Допускается подача заявок на получение гранта в электронной форме.³³¹

³²⁴ Пункт 4.4. там же.

³²⁵ Пункт 4.5. там же.

³²⁶ Пункт 4.6. там же.

³²⁷ Положение о порядке проведения конкурса и отбора проектов негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества Узбекистана. (Приложение № 3 к протоколу заседания Парламентской комиссии от 2 октября 2008 года).

³²⁸ Пункт 3 Положения о конкурсе.

³²⁹ Положение о независимой экспертной группе по качественному отбору проектов негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества (Приложение № 2 к протоколу заседания Парламентской комиссии от 2 октября 2008 года).

³³⁰ Пункты 7-8 Положения о конкурсе

³³¹ См. «Образец заявки для участия в конкурсе на получение гранта на поддержку негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества Узбекистана». (Приложение №2 к Положению о порядке проведения конкурса и отбора проектов негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества Узбекистана.)

Предварительный отбор заявок на получение гранта на предмет соответствия установленным образцам документов, осуществляется исполнительным аппаратом Фонда. Исполнительный аппарат Фонда:

- публикует в средствах массовой информации объявление о проведении конкурса;
- принимает заявки НКО и других институтов гражданского общества на получение гранта, обеспечивает их учет, сохранность и конфиденциальность;
- организует сбор, обобщение и оформление необходимой документации для предварительного отбора и оценки экспертной комиссией;
- координирует деятельность привлекаемых экспертов;
- передает необходимую конкурсную документацию Парламентской комиссии для принятия окончательного решения;
- организует работу по заключению договора с победителем конкурса.³³²

Публикация (объявление) в средствах массовой информации должна содержать следующие сведения:

- предмет и приоритетные направления представляемых проектов;
- форма проведения конкурса;
- размеры выделяемых грантов;
- условия оформления участия в конкурсе НКО и других институтов гражданского общества и порядок его проведения;
- время и место проведения конкурса.³³³

Положение определяет Регламент проведения конкурса, согласно которому определены сроки рассмотрения заявок на получение гранта и проектов НКО и других институтов гражданского общества, и оформления необходимой документации исполнительным аппаратом Фонда. Заявки на получение гранта и проекты к ним принимаются в соответствии с требованиями Положения и объявленными условиями конкурса. Несоблюдение требований Положения и объявленных условий конкурса, влечет оставление поданных документов без рассмотрения. Заявки на получение гранта регистрируются исполнительным аппаратом Фонда в прошнурованной и пронумерованной регистрационной книге. Заявителям и исполнителям проектов, не допущенным к участию в конкурсе и не представившим в установленный срок все необходимые документы для участия в конкурсе, направляется письменное извещение.

Порядок оценки конкурсных проектов определен следующим образом:

- Для проведения предварительного отбора и оценки проектов, Парламентская комиссия может формировать Экспертные группы.
- Оценка и отбор конкурсных проектов осуществляется Парламентской комиссией открыто. При необходимости Парламентская комиссия правомочна провести

³³² Пункт 13 Положения о конкурсе.

³³³ Пункт 14 Положения о конкурсе.

закрытое обсуждение. По каждому конкурсному проекту принимается мотивированное решение путем открытого голосования.

- В ходе отбора и оценки заявок на получение гранта, рассмотрения проектов, Парламентская комиссия может привлечь заявителей, запрашивать у них дополнительные сведения и получать дополнительные пояснения.
- Парламентская комиссия, рассмотрев заключения экспертных групп, определяет победителей конкурса и принимает решение о финансировании проектов ННО и других институтов гражданского общества.
- Решение Парламентской комиссии о победителях конкурса оформляется протоколом и направляется исполнительному аппарату Фонда для финансирования указанных проектов.
- В течение трех дней со дня определения Парламентской комиссией победителей конкурса его результаты публикуются исполнительным аппаратом Фонда в средствах массовой информации и на официальном сайте Фонда.

Исполнительный аппарат Фонда, на основании решения Парламентской комиссии обеспечивает подготовку и заключение договоров о выделении гранта на поддержку ННО и других институтов гражданского общества.³³⁴

По результатам проведения грантовых конкурсов между Фондом и НКО заключается грантовое соглашение. Результаты грантовых конкурсов освещаются в средствах массовой информации. Фонд осуществляет финансирование победителей грантовых конкурсов в сроки и по условиям, предусмотренным в грантовом соглашении.³³⁵

ГСЗ

Поддержка деятельности НКО в форме размещения ГСЗ осуществляется по схеме согласно приложению №3³³⁶ к Порядку.³³⁷

Порядок распределения ГСЗ регулируется Положением о порядке распределения ГСЗ среди ННО и других институтов гражданского общества³³⁸ (далее – Положение о ГСЗ)

Парламентская комиссия организует изучение мнений и предложений НКО, широкой общественности страны, а также органов государственной власти и управления по вопросам реализации социально-значимых проектов на местах (до 15 июня).³³⁹ По итогам изучения

³³⁴ См. также Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, сс. 114-116.

³³⁵ Пункты 4.7. – 4.9. Порядка

³³⁶ Приложение №3. Схема размещения социального заказа.

³³⁷ Положение о порядке проведения конкурса и отбора проектов негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества Узбекистана. (Приложение № 3 к протоколу заседания Парламентской комиссии от 2 октября 2008 года).

³³⁸ Положение о порядке распределения социальных заказов среди негосударственных некоммерческих организаций (ННО) и других институтов гражданского общества. (Приложение № 3 к протоколу заседания Парламентской комиссии от 3 декабря 2008 г)

³³⁹ Пункт 4 Положения о ГСЗ.

Парламентская комиссия определяет объем средств и формирует бюджетное требование, а также до 20 июня каждого года направляет его в Кабинет Министров Республики Узбекистан (КМ РУз) для внесения в проект Государственного бюджета Республики Узбекистан на следующий год.³⁴⁰ КМ РУз рассматривает заявку в течение одной недели и принимает решение о включении в проект Государственного бюджета РУз объемов средств на следующий год (до 1 июля).³⁴¹

Фонд в течение десяти дней после утверждения Государственного бюджета РУз представляет в Парламентскую комиссию предложения по размещению ГСЗ среди НКО в пределах утвержденного бюджета.³⁴² Парламентская комиссия, после получения от Фонда предложений, в течение 5-ти дней утверждает приоритеты, условия и объем финансовых средств, а также определяет ННО для размещения ГСЗ. Фонд заключает с ними соответствующие Договоры.³⁴³

Фонд на основе договора, заключенного с НКО, осуществляет финансирование исполнителей ГСЗ. Размещение ГСЗ среди НКО освещается в средствах массовой информации.³⁴⁴

Положение о ГСЗ предусматривает ответственность НКО, в которых размещены ГСЗ. Руководители НКО, в которых размещены ГСЗ, ответственны за правильное и целевое использование выделенных средств, а также за качественное и своевременное выполнение указанных в договоре социально значимых работ и проведение всех мероприятий. Лица, нарушившие требования данного Положения, отвечают в установленном законодательством порядке.³⁴⁵ Ответственность наступает в зависимости от совершенного правонарушения. Если допущена халатность без особого ущерба, то дисциплинарная ответственность, при нанесении имущественного ущерба – гражданско-правовая, в случае хищения средств – уголовная ответственность.

НКО, получившие средства на выполнение ГСЗ, согласно порядку и срокам, указанным в Договоре, представляют в Фонд отчеты по использованию выделенных средств. Фонд, согласно порядку представления отчетности бюджетных организаций, представляет каждый квартал в МФ отчеты по использованию выделенных средств. Выделенные, но неиспользованные для реализации ГСЗ, средства по окончании срока исполнения возвращаются в Фонд.

Контроль за целевым и правильным использованием выделенных средств в установленном порядке осуществляется Фондом.³⁴⁶

³⁴⁰ Пункт 5 там же.

³⁴¹ Пункт 6 там же.

³⁴² Пункт 9 там же.

³⁴³ Пункт 10 там же.

³⁴⁴ Пункт 11 там же.

³⁴⁵ Пункт 12 там же.

³⁴⁶ Пункт 15 там же.

Отчетность и контроль целевого использования средств, предусмотрены в Порядке.³⁴⁷ Ежеквартально НКО, получающие бюджетные средства, представляют в Общественный Фонд, в сроки и порядке, установленные им, отчет о выполнении мероприятий по грантам и ГСЗ, а также отчет об использовании полученных средств. В свою очередь Фонд, после обобщения отчетов, представленных НКО, получившими бюджетные средства, представляет в МФ в сроки и порядке, установленные для бюджетных организаций, отчет об использовании бюджетных средств.³⁴⁸

Проверка поступлений и целевого использования НКО средств, выделяемых для поддержки их деятельности, может осуществляться также Счетной Палатой РУз по обращению группы депутатов численностью не менее одной десятой от общего числа депутатов законодательной палаты.³⁴⁹

Контроль за соответствием деятельности НКО законодательству и их уставам осуществляется МЮ РУз.³⁵⁰

Ежегодное выделение Фонду бюджетных средств, необходимых для поддержки НКО, институтов гражданского общества, осуществляется по представлению Парламентской комиссии в сроки подготовки, рассмотрения, обсуждения и утверждения государственного бюджета. При этом оставшиеся в конце отчетного года неиспользованные средства, выделенные НКО, не возвращаются в доход бюджета, а используются по целевому назначению в очередном году. МФ при выделении средств из государственного бюджета вправе учитывать неиспользованные в конце отчетного года бюджетные средства.³⁵¹

2. Иностранное финансирование

В данном разделе частично использованы материалы из издания, выпущенного МЦНП в 2015 году «Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии», в частности из раздела 1, подразделов 1.1., 1.2. и 1.3. (Глава «Узбекистан»). Текст был отредактирован и дополнен в соответствии с действующим законодательством.

В целом законодательство РУз не запрещает НКО получать финансирование из иностранных источников. Статья 29 Закона о ННО³⁵² позволяет НКО получать иностранную помощь, если ее получение не запрещено другими законодательными актами РУз.

³⁴⁷ Положение о порядке проведения конкурса и отбора проектов негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества Узбекистана. (Приложение к Протоколу заседания Парламентской комиссии № 1 от 11.07.2008 г. с дополнениями и изменениями от 02.10.2008 г. Протокол заседания Парламентской комиссии № 2)

³⁴⁸ Пункт 6.1. Порядка.

³⁴⁹ Пункт 6.3. Порядка.

³⁵⁰ Пункт 6.4. Порядка.

³⁵¹ Пункт 7.2. Порядка.

³⁵² Закон «О негосударственных некоммерческих организациях» от 14 апреля 1999 г., № 763-I.

Запрет на иностранное финансирование существует только для политических партий и массовых движений, преследующих политические цели. Им запрещается получать финансовую и иную материальную помощь от иностранных государств, международных организаций и юридических лиц иностранных государств, их представительств и филиалов, предприятий с иностранными инвестициями, иностранных граждан, лиц без гражданства, органов самоуправления граждан, религиозных организаций, анонимных лиц или лиц под псевдонимом. При получении указанные средства должны быть возвращены, а в случае невозможности возврата переданы в доход государства.³⁵³

Виды иностранной помощи

Согласно законодательству РУз, иностранная помощь, поступающая в РУз для некоммерческих целей, определяется как «денежные средства и материально-технические ресурсы, направленные на выполнение научных исследований, научно-технических и инновационных программ и проектов, полученные юридическими и физическими лицами по грантам международных и зарубежных организаций и фондов, а также в рамках международных соглашений в области научно-технического сотрудничества в порядке безвозмездной гуманитарной и технической помощи.»³⁵⁴

Гранты, гуманитарная помощь и техническое содействие являются видами иностранной помощи, определенными в узбекском законодательстве. Иные виды иностранной помощи не определены в законодательстве, но также являются предметом регистрации и отчетности для их получателей. Согласно приказу министра юстиции №157 (зарегистрирован МЮ 15 июня 2016 года №2802) все виды денежных средств и имущества, получаемые ННО от зарубежных стран, от международных и иностранных организаций, от граждан иностранных государств или по их указанию от других лиц, подлежат согласованию, регистрации и отчетности.

Определение гранта и гуманитарной помощи закреплено в Налоговом кодексе РУз³⁵⁵ следующим образом:

грант — имущество, предоставляемое на безвозмездной основе государствами, правительствами государств, международными и иностранными правительственными организациями, а также международными и иностранными неправительственными организациями, включенными в перечень, устанавливаемый Правительством Республики Узбекистан, Республике Узбекистан, Правительству Республики Узбекистан, органам самоуправления граждан, юридическим и физическим лицам, а также имущество, предоставляемое на безвозмездной основе иностранными гражданами и лицами без гражданства Республике Узбекистан и Правительству Республики Узбекистан.³⁵⁶

³⁵³ Статья 18 Закона «Об общественных объединениях» от 15 февраля 1991 г., № 223-XII.

³⁵⁴ Порядок выдачи заключений по денежным средствам и оборудованию, завозимым из-за рубежа в рамках грантов международных и зарубежных организаций фондов и международных соглашений по научно-техническому сотрудничеству // зарегистрирован МЮ РУз 18 мая 1998 года N 438.

³⁵⁵ Налоговый кодекс РУз утвержден Законом Республики Узбекистан от 25 декабря 2007 года № ЗРУ-136.

³⁵⁶ Статья 22 Налогового кодекса РУз.

гуманитарная помощь — целевое безвозмездное содействие для оказания медицинской и социальной помощи социально уязвимым группам населения, поддержки учреждений социальной сферы, предупреждения и ликвидации последствий стихийных бедствий, аварий и катастроф, эпидемий, эпизоотий и других чрезвычайных ситуаций. Гуманитарная помощь предоставляется в виде лекарственных средств и изделий медицинского назначения, продовольствия, товаров народного потребления, других товаров, включая оборудование, транспорт и технику, а также добровольных пожертвований, выполненных работ и оказанных услуг, включая транспортировку, сопровождение и хранение грузов гуманитарной помощи, и распределяется Правительством Республики Узбекистан через уполномоченные им организации.³⁵⁷

Законодательство предусматривает 15 видов гуманитарной помощи, однако мы перечислим только те, которые представляют интерес для НКО:

- информационная помощь;
- социальная помощь;
- просветительская, религиозная деятельность.

Что касается технического содействия, то существует более 10 видов, но для НКО наиболее важными являются:

- консультативные услуги (работа экспертов);
- обучение.³⁵⁸

Требования по регистрации и отчетности для получателей иностранной помощи

«Для получения грантов НКО нужно пройти следующие процедуры:

1. Донор должен согласовать свой проект официально через МИД с государственными органами, в сфере компетенции которых будет осуществляться деятельность в рамках гранта, и получить через МИД соответствующее разрешение.
Документы подаются донором в МИД по процедуре, указанной в межправительственном соглашении или в соответствующем меморандуме, заключенном между международной организацией и государственным органом (КМ РУз, министерством, ведомством).
2. Затем все документы от донора (проект, обоснования, согласие [государственных] органов) направляются в «Банковскую Комиссию» (государственный коллегиальный орган, правовой статус и порядок работы которого не регулируются нормативно-правовыми актами открытого доступа). Рассматривается запрос в срок от 1 до 8 месяцев. Если Банковская Комиссия дает согласие (подтвердит целесообразность проекта), то донор получает право перевести деньги на счёт грантополучателя.

³⁵⁷ Там же.

³⁵⁸ Правила по заполнению форм отчетности, представляемой получателями гуманитарной помощи и средств технического содействия в Казначейство Министерства финансов РУз // зарегистрировано МЮ 02.02.2009 N 1892.

Если Банковская Комиссия откажет, то грантополучатель извещается Банковской Комиссией об отказе, с формулировкой, что получение и реализация гранта «нецелесообразно».

3. Получатель (НКО) может открыть специальный грантовый счет только в отделениях Национального банка внешнеэкономической деятельности РУз или государственно-акционерного коммерческого банка «Асака».³⁵⁹

Судебная или административная процедура оспаривания решений Банковской Комиссии законодательством не предусмотрена, т.к. отказ дается в виде извещения от комиссии не имеющей правового статуса юридического лица.»³⁶⁰

Согласно недавним изменениям, введенным в некоторые НПА по регулированию деятельности НКО, усилен контроль за иностранной помощью.³⁶¹ Так, НКО обязана согласовывать с МЮ получение денежных средств и имущества от иностранных государств, международных и иностранных организаций, граждан иностранных государств либо по их поручению от других лиц.³⁶² Речь идет не об информировании, а согласовании получения помощи, т.е. получении разрешения. Кроме того, за невыполнение этого требования НКО теперь может подвергнуться административной ответственности в виде наложения штрафа на должностных лиц от 15 до 30 минимальных размеров заработной платы.³⁶³ Если НКО получает помощь от иностранных доноров, то она обязана продолжать информировать органы юстиции о деятельности за счет иностранных средств и грантовых средствах ежеквартально, или чаще, по запросу МЮ или его территориальных управлений.³⁶⁴

Получатель гранта, после согласования с органом юстиции, получения согласия Банковской Комиссии, и последующего зачисления грантовых средств на банковский счет, и до начала выполнения деятельности по гранту, обязан получить от Комитета по координации развития науки и техники при КМ РУз (далее - Комитет) заключение на предмет соответствия полученных денежных средств, материально-технических ресурсов целям и задачам выделенных грантов.³⁶⁵ Заключение выдается Комитетом на основании письменного

³⁵⁹ Постановление КМ РУз «О мерах по повышению эффективности учета финансовых средств технического содействия, грантов и гуманитарной помощи, получаемых от международных, иностранных правительственных и неправительственных организаций» от 4 февраля 2004 года № 56.

³⁶⁰ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, с. 98.

³⁶¹ Закон РУз «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан», принятый 26 апреля 2016 г.

³⁶² Статья 8 Закона об НКО; Приказ Министра юстиции РУз от 15.06.2016 года №157-МХ «Об утверждении Положения о порядке согласования получения ННО с регистрирующим органом от иностранных государств, международных и иностранных организаций, граждан иностранных государств, либо по их поручению от других лиц денежных средств и имущества».

³⁶³ Часть 5 статьи 239 Кодекса Республики Узбекистан об административной ответственности, утвержденного Законом РУз от 22 сентября 1994 года № 2015-ХП.

³⁶⁴ Постановление Президента республики Узбекистан «О мерах по дальнейшему совершенствованию деятельности Министерства Юстиции РУз» от 23.08.2011 N ПП – 1602 (с изменениями на 15.05.2015); Положение О Министерстве Юстиции РУз (приложение к Постановлению Президента РУз от 23.08.2011).

³⁶⁵ Порядок выдачи заключений по денежным средствам и оборудованию, завозимым из-за рубежа в

обращения получателя гранта (исполнителя научных исследований, научно-технических и инновационных программ и проектов). Получатель гранта должен приложить к заявлению ряд документов:

- копии документов, удостоверяющих выделение грантов от международных и зарубежных организаций и фондов (контракт, научный проект, поданный для заключения гранта, календарный план выполнения работ, смета расходов и другие документы, определяющие цель работы);
- выписки из утвержденных международных научно-технических и инновационных программ, для выполнения которых получены денежные средства или оборудование (приборы, материалы, системы и средства информационной и организационной техники);
- другие документы, удостоверяющие и позволяющие провести экспертизу полученных денежных и материально-технических средств на проведение исследовательских работ на предмет соответствия целям и задачам выделенных грантов или международных научно-технических программ и проектов по международным соглашениям по научно-техническому сотрудничеству.³⁶⁶

Заявитель несет ответственность за достоверность сведений, документов, представленных в Комитет для выдачи заключения.

Комитет в течение 15 дней с даты поступления заявки проводит научно-техническую экспертизу представленных документов, по результатам которой выдается заключение.³⁶⁷ Для выявления соответствия заявленных средств, оборудования целям и задачам грантов международных и зарубежных организаций и фондов, международных научно-технических и инновационных программ Комитет проводит экспертизу по представленным документам. К экспертизе могут быть привлечены эксперты специализированных учреждений и организаций РУз. Затраты по проведению экспертизы, подготовке и выдаче заключения несет заявитель в размере 10 минимальных размеров месячной заработной платы.³⁶⁸

По результатам экспертизы выдается заключение, оформленное на бланке Комитета, подписанное руководством, для юридических и физических лиц не позднее 10 рабочих дней после даты приема полностью соответствующей требованиям заявки с документами к экспертизе.³⁶⁹

На МФ РУз возложены функции по координации привлечения в республику и своевременного оформления гуманитарной помощи и средств технического содействия, а также по организации учета и контроля за их целевым использованием. В рамках МФ РУз создан

рамках грантов международных и зарубежных организаций фондов и международных соглашений по научно-техническому сотрудничеству, зарегистрирован МЮ РУз 18.05.1998 г. N 438. (далее – Порядок выдачи заключений)

³⁶⁶ Пункт 2.1. Порядка выдачи заключений

³⁶⁷ Пункт 2.2. там же.

³⁶⁸ Пункт 2.3. там же.

³⁶⁹ Приложение 2 и 3 к Порядку выдачи заключений.

Департамент по координации, учету и контролю целевого использования гуманитарной помощи и средств технического содействия (далее – Департамент).³⁷⁰

В соответствии с возложенными задачами Департамент выполняет следующие функции:

- формирование совместно с Министерством экономики, Министерством внешних экономических связей, инвестиций и торговли РУз и другими заинтересованными министерствами и ведомствами единой базы данных гуманитарной помощи и средств технического содействия для финансирования приоритетных проектов и мероприятий;
- разработка действенного механизма координации формирования заявок и включения гуманитарной помощи и средств технического содействия в единую базу данных;
- совместно с Министерством экономики, Министерством внешних экономических связей, инвестиций и торговли РУз формирование и регулярное обновление базы данных донорских организаций, предоставляющих гуманитарную помощь и средства технического содействия;
- разработка во взаимодействии с соответствующими структурами заинтересованных министерств и ведомств комплексных мер по активизации сотрудничества с донорами;
- координация оформления и направления заявок на получение гуманитарной помощи и средств технического содействия для министерств, ведомств, организаций и учреждений;
- разработка и утверждение в установленном порядке форм отчетности по гуманитарной помощи и средствам технического содействия;
- сбор через Казначейство МФ РУз информации о гуманитарной помощи и средствах технического содействия, поступающей в республику, ее анализ и обобщение, подготовка соответствующих аналитических и справочных материалов;
- осуществление на системной основе действенного мониторинга целевого использования гуманитарной помощи и средств технического содействия;
- оказание министерствам и ведомствам практической помощи при оформлении гуманитарной помощи и средств технического содействия, предоставляемых РУз.³⁷¹

На Казначейство МФ РУз возложена функция полного и системного учета всех видов поступающей в РУз гуманитарной помощи и средств технического содействия, в том числе в нематериальной форме.³⁷²

³⁷⁰ Постановление Президента РУз 24.11.2008 г. № ПП-1005 «О создании Департамента по координации, учету и контролю целевого использования гуманитарной помощи и средств технического содействия Министерства финансов Республики Узбекистан».

³⁷¹ Пункт 5 Положения о Департаменте по координации, учету и контролю целевого использования гуманитарной помощи и средств технического содействия Министерства финансов Республики Узбекистан (Приложение № 2 к постановлению Президента Республики Узбекистан от 24 ноября 2008 года № ПП-1005).

³⁷² Пункт 4 Постановления Президента РУз 24.11.2008 г. № ПП-1005 «О создании Департамента по координации, учету и контролю целевого использования гуманитарной помощи и средств технического содействия Министерства финансов Республики Узбекистан»

На Главное контрольно-ревизионное управление МФ РУз возложена функция проведения ревизии и контроля за целевым использованием средств, недопущением финансовых нарушений при привлечении и освоении гуманитарной помощи и средств технического содействия.³⁷³

Установлен порядок, в соответствии с которым получатели гуманитарной помощи и средств технического содействия представляют в Казначейство МФ РУз выписки со своих лицевых банковских счетов, а также информацию о гуманитарной помощи и средствах технического содействия, в том числе в нематериальной форме, по формам и в сроки, установленные МФ РУз. Этот порядок определяется в Правилах представления получателями гуманитарной помощи и средств технического содействия выписок с банковских счетов и информации о гуманитарной помощи и средствах технического содействия в Казначейство МФ РУз (далее – Правила).³⁷⁴

Получатели гуманитарной помощи и средств технического содействия (далее – Грантополучатели) в обязательном порядке представляют выписки с банковских счетов и информацию о гуманитарной помощи и средствах технического содействия (далее – Информация) по установленной форме в Казначейство МФ РУз.³⁷⁵ Информацию в Казначейство МФ РУз представляют получатели гуманитарной помощи, которые непосредственно определены в программах и соглашениях с иностранными государствами, международными и зарубежными организациями, а также другими юридическими и физическими лицами или в решениях руководителя Комплекса по вопросам образования, здравоохранения и социальной защиты КМ РУз, ответственного за координацию мероприятий, связанных с гуманитарной помощью, а по средствам технического содействия – получатели, указанные в решении международных финансовых и экономических институтов и иностранных правительственных организаций о предоставлении технического содействия.³⁷⁶

Следующая информация предоставляется в Казначейство Министерства финансов РУз получателями помощи:

- Информация о привлекаемых гуманитарной помощи и средствах технического содействия, включая гуманитарную помощь и средства технического содействия в натуральном виде (приложение 1 к Правилам), по почте или нарочным представляется в соответствующее подразделение Казначейства МФ РУз по месту

³⁷³ Пункт 4 там же.

³⁷⁴ Правила по заполнению форм отчетности, представляемой получателями гуманитарной помощи и средств технического содействия в Казначейство Министерства финансов Республики Узбекистан (Приложение № 3 к Постановлению от 24 декабря 2008 года, утв. Министерством финансов № 119, Центральным Банком № 307-В, Государственным комитетом по статистике № 6, Министерством внешних экономических связей и торговли № ЭГ-01/14-8052 и Государственным таможенным комитетом № 01-02/5-61, (зарегистрированы МЮ от 2 февраля 2009 года № 1892;). (далее – Правила по заполнению форм отчетности)

³⁷⁵ Пункт 1 Правил по заполнению форм отчетности.

³⁷⁶ Пункт 2 там же.

расположения грантополучателя на следующий день после утверждения программ и соглашений с донорами или решений руководителя Комплекса по вопросам образования, здравоохранения и социальной защиты КМ РУз, ответственного за координацию мероприятий, связанных с гуманитарной помощью, а также решений международных финансовых и экономических институтов и иностранных правительственных организаций о предоставлении технического содействия.³⁷⁷

- Информация о поступлении гуманитарной помощи и средств технического содействия, включая гуманитарную помощь и средства технического содействия в натуральном виде (приложение 2 к Правилам), по почте или нарочным представляется в соответствующее подразделение Казначейства МФ РУз по месту расположения грантополучателя на следующий день после проведения операции по поступлению гуманитарной помощи и средств технического содействия.³⁷⁸
- Информация об использовании гуманитарной помощи и средств технического содействия, включая гуманитарную помощь и средства технического содействия в натуральном виде (приложение 3 к Правилам), нарочным представляется в соответствующее подразделение Казначейства МФ РУз по месту расположения грантополучателя на следующий день после проведения операции по использованию гуманитарной помощи и средств технического содействия.³⁷⁹

Руководители и главные бухгалтеры грантополучателей несут ответственность за полноту и достоверность представляемой информации в Казначейство МФ РУз.³⁸⁰

3. Финансирование из местных негосударственных источников

Вступительные и членские взносы

Понятий определения вступительных и членских взносов в законодательстве РУз нет.

Членские и вступительные взносы присутствуют как источник финансирования в таких организационно-правовых формах НКО, которые предусматривают членство. Членскими организациями в РУз являются общественные объединения, религиозные организации, ассоциации (союзы) и партии. Согласно ст. 29 Закона о ННО членские и вступительные взносы признаются в качестве источников формирования имущества НКО, «если они предусмотрены уставом», что обуславливает необходимость внесения соответствующих положений в устав. При этом, уставом могут предусматриваться такие условия как сроки, размеры и порядок внесения членских взносов. Уставом, исполнительным органом или общим собранием членов НКО может быть предусмотрено внесение членских взносов как финансовыми средствами, так и имуществом в натуральном выражении. Имущество, переданное в качестве взноса, принадлежит НКО, т.е. члены НКО утрачивают право собственности на имущество, переданное в качестве членских и вступительных взносов.

³⁷⁷ Пункт 7 там же.

³⁷⁸ Пункт 9 там же.

³⁷⁹ Пункт 13 там же.

³⁸⁰ Пункт 5 Правил по заполнению форм отчетности.

Добровольные взносы и пожертвования

Понятие «пожертвование» определено статьей 511 ГК Республики Узбекистан, в соответствии с которой пожертвованием признается дарение в общепользовательных целях. Далее в этой статье говорится, что пожертвования могут делаться гражданам, лечебным, воспитательным учреждениям, учреждениям социальной защиты и другим аналогичным учреждениям, благотворительным, научным и учебным учреждениям, фондам, музеям и другим учреждениям культуры, общественным объединениям и религиозным организациям, а также государству и другим субъектам гражданского права. При этом, на принятие пожертвования не требуется чье-либо разрешения или согласия.

Пожертвование имущества гражданину должно быть, а юридическим лицам — может быть обусловлено жертвователем использованием этого имущества по определенному назначению. При отсутствии такого условия пожертвование имущества гражданину считается обычным дарением, а в остальных случаях пожертвованное имущество используется одаряемым в соответствии с его назначением.³⁸¹

Юридическое лицо, принимающее пожертвование, для использования которого установлено определенное назначение, должно вести обособленный учет всех операций по использованию пожертвованного имущества.³⁸²

Использование пожертвованного имущества не в соответствии с указанным жертвователем назначением или изменение этого назначения с нарушением правил, предусмотренных законодательством, дает право жертвователю, его наследникам или иному правопреемнику требовать отмены пожертвования.³⁸³

Источники пожертвований не ограничены, то есть пожертвования могут быть приняты от любых юридических и физических лиц. Одаряемый вправе также отказаться от пожертвования. При пожертвовании возможно указание жертвователя о целях и порядке использования передаваемого в распоряжение ННО имущества, но пожертвования могут быть осуществлены и на общие уставные цели.

Благотворительность

Понятие «благотворительности» существует в Законе РУз «О благотворительности»³⁸⁴ как «добровольная бескорыстная помощь (деятельность) юридических и физических лиц, выражающаяся в безвозмездной или на льготных условиях передаче другим юридическим и физическим лицам имущества, в том числе денежных средств, в выполнении для них работ, оказании услуг и предоставлении иной поддержки в благотворительных целях.»

³⁸¹ Статья 511 Гражданского кодекса РУз (часть вторая).

³⁸² Статья 511 там же.

³⁸³ Там же.

³⁸⁴ Закон РУз «О благотворительности» от 2 мая 2007 г., № ЗРУ-96.

Таким образом, благотворительностью в РУз могут заниматься как физические, так и юридические лица (включая НКО). При этом, Закон уточняет, что в случае предоставления денежных и других материальных средств, оказания помощи в иных формах коммерческим организациям, политическим партиям и движениям, такая поддержка не является благотворительностью.³⁸⁵

Кроме того, в Законе дается определение благотворительной организации как «негосударственная некоммерческая организация, созданная для осуществления благотворительной деятельности в интересах общества, отдельных категорий юридических и физических лиц»³⁸⁶ и устанавливает особенности формирования имущества таких организаций. Например, в отличие от других форм НКО, благотворительные организации имеют право собирать средства через проведение кампаний по привлечению благотворителей и добровольцев, включая организацию развлекательных, культурных, спортивных и иных массовых мероприятий, проводимых с целью сбора благотворительных пожертвований; а также получать доходы, полученные от проведения лотерей и аукционов в установленном законодательством порядке.³⁸⁷

Законодатель установил ряд требований к благотворительным организациям. Во-первых, благотворительная организация вправе использовать на содержание организации (включая все расходы, связанные с деятельностью) не более 20 процентов финансовых средств, расходуемых этой организацией за финансовый год. Данное ограничение не распространяется на оплату труда лиц, участвующих в реализации благотворительных программ.³⁸⁸ Благотворительная организация может оплачивать расходы добровольцев, связанные с их деятельностью в этой организации (командировочные, транспортные и другие расходы). Благотворительные пожертвования, переданные благотворительным организациям, используются только в благотворительных целях и не могут быть использованы для их содержания. Имущество благотворительной организации не может быть продано или передано учредителям или членам этой организации на более выгодных, чем для других лиц, условиях.³⁸⁹

В целях обеспечения контроля за деятельностью благотворительных организаций Законом «О благотворительности» предусмотрены следующие нормы:

- Благотворители, передающие имущество, в том числе денежные средства, в благотворительную организацию, вправе требовать от нее отчет о целевом использовании этого имущества.
- Благотворительная организация обеспечивает доступ к своим ежегодным отчетам.
- Сведения о размерах и структуре доходов и расходов благотворительной организации, имуществе, численности работников, оплате их труда и привлечении добровольцев не являются коммерческой тайной.

³⁸⁵ Статья 4 Закона «О благотворительности».

³⁸⁶ Статья 3 там же.

³⁸⁷ Статья 10 там же.

³⁸⁸ Статья 9 там же.

³⁸⁹ Там же.

- Органы юстиции вправе направлять своих представителей для участия в мероприятиях, проводимых благотворительной организацией, получать объяснения от членов данной организации и других граждан по вопросам, связанным с соблюдением устава благотворительной организации.³⁹⁰

Нужно отметить, что на практике НКО, как правило, не создаются в форме благотворительных организаций. Это связано с отсутствием преференций как для благотворительных организаций, так и для их доноров, которые бы оправдывали ограничения на деятельность и особые требования к отчетности и внутреннему управлению благотворительными организациями.

4. Доход от предпринимательской деятельности

Понятие «предпринимательской деятельности» закреплено в статье 3 Закона РУз «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности»³⁹¹ как «инициативная деятельность, осуществляемая субъектами предпринимательской деятельности в соответствии с законодательством, направленная на получение дохода (прибыли) на свой риск и под свою имущественную ответственность.» Данный Закон относит к субъектам предпринимательской деятельности «юридические и физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность.»³⁹²

Законодательство наделяет НКО правом ведения предпринимательской деятельности.³⁹³ Однако есть определенные условия, которые необходимо учитывать. Согласно статье 31 Закона о ННО, НКО имеет право заниматься предпринимательской деятельностью в пределах, соответствующих ее уставным целям. На наш взгляд, данное положение можно трактовать таким образом, что в уставе должны быть обозначены предполагаемые виды предпринимательской деятельности, а направления этой деятельности должны быть связаны с основными уставными целями НКО.

Статья 17 Закона РУз «Об общественных объединениях РУз» дает следующее определение предпринимательской деятельности: «Общественные объединения в порядке, определяемом законодательством, осуществляют производственную и иную предпринимательскую деятельность и создают лишь в целях выполнения уставных задач предприятия и хозяйственные организации, обладающие правами юридического лица. Доходы от производственной и иной предпринимательской деятельности общественных объединений не могут перераспределяться между членами (участниками) этих объединений и используются только для выполнения уставных задач; допускается использование общественными объединениями своих средств на благотворительные цели, даже если это не указано в их уставах.»

³⁹⁰ Статья 16 там же.

³⁹¹ Закон «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности» от 25 мая 2000 г., № 69-II.

³⁹² Статья 4 Закона «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности»

³⁹³ Статья 31 Закона о ННО.

Закон о ННО дает определение ННО³⁹⁴ как организации, не распределяющей полученные доходы (прибыль) между ее участниками (членами).

5. Налоговые льготы для НКО и их доноров

Налоговый кодекс РУз (далее НК)³⁹⁵ дает следующее определение понятию НКО: «юридические лица, не имеющие в качестве основной цели своей деятельности извлечение прибыли и не распределяющие полученные доходы между их участниками (членами). НК относит к НКО следующие организации: «бюджетные организации, в том числе органы государственной власти и управления, негосударственные некоммерческие организации, включая международные, прошедшие государственную регистрацию в Республике Узбекистан, а также органы самоуправления граждан и другие организации в соответствии с законодательством.»³⁹⁶

НКО являются плательщиками всех налогов, но пользуются определенными преференциями.

Законодательством предусмотрены налоговые льготы для получателей иностранной помощи:

- В совокупный годовой доход физических лиц для целей налогообложения не включается сумма денежных средств, полученных по грантам международных и зарубежных организаций и фондов, а также в рамках международных соглашений в области научно-технического сотрудничества на основе заключений Комитета. Данная льгота распространяется также на исполнителей грантов — физических лиц, получивших доходы от грантополучателей — юридических лиц на основе заключенных договоров с грантополучателями на выполнение работ и услуг по реализации проектов.³⁹⁷
- Освобождаются от уплаты таможенных пошлин, налога на добавленную стоимость, акцизного налога, взимаемых при таможенном оформлении, оборудование (приборы, материалы, системы и средства информационной и организационной техники), поставляемое в рамках реализации научно-технических и инновационных программ и проектов, выполняемых в Республике Узбекистан по грантам международных и зарубежных организаций и фондов, а также международных соглашений по научно-техническому сотрудничеству.³⁹⁸

Налог на прибыль

³⁹⁴ Статья 2 Закона о ННО.

³⁹⁵ Налоговый кодекс Республики Узбекистан (утвержден Законом Республики Узбекистан от 25 декабря 2007 года № ЗРУ-136).

³⁹⁶ НК РУз, статья 17.

³⁹⁷ Пункт 3.1. Порядка выдачи заключений по денежным средствам и оборудованию, завозимым из-за рубежа в рамках грантов международных и зарубежных организаций фондов и международных соглашений по научно-техническому сотрудничеству.

³⁹⁸ Пункт 3.2. там же.

Ставки налога на прибыль утверждаются ежегодно Постановлениями Правительства. На 2016 год базовая ставка налога на прибыль для юридических лиц (при рентабельности до 20%) составляет 7,5% к налогооблагаемой базе.³⁹⁹ При рентабельности свыше 20%, юридические лица должны уплачивать 50 процентов от суммы прибыли, превышающий 20-процентный уровень рентабельности.

По данному виду налогов в НК РУз предусмотрено ряд льгот для НКО. Согласно статье 129 НК РУз не рассматриваются в качестве дохода налогоплательщика:

- полученные гранты и гуманитарная помощь;
- средства, полученные НКО на содержание и осуществление уставной деятельности, поступившие с целевым назначением и (или) безвозмездно.

Кроме этого, статья 132 НК РУз перечисляет «прочие доходы», которые также не подлежат налогообложению НКО. а именно доходы от участия в совместной деятельности (пункт 11), дивиденды и проценты (пункт 14) и роялти (пункт 15).

Статья 159 НК РУз предусматривает также, что налогооблагаемая прибыль юридических лиц может уменьшаться на сумму:

отчислений от прибыли предприятий, находящихся в собственности религиозных и общественных объединений (кроме профессиональных союзов, политических партий и движений), благотворительных фондов, направляемых на осуществление уставной деятельности этих объединений и фондов.

Льготы для доноров

Как мы указывали выше, законодательство РУз предусматривает уменьшение налогооблагаемой прибыли юридических лиц, оказывающих спонсорскую и благотворительную помощь. Так, пункт 1 статьи 159 НК РУз позволяет юридическим лицам уменьшать свою налогооблагаемую прибыль на сумму «взносов, средств в виде спонсорской и благотворительной помощи экологическим, оздоровительным и благотворительным фондам, учреждениям культуры, здравоохранения, труда и социальной защиты населения, физической культуры и спорта, образовательным учреждениям, органам государственной власти на местах, органам самоуправления граждан, но не более двух процентов от налогооблагаемой прибыли».⁴⁰⁰

НДС для НКО

Не являются плательщиками налога на добавленную стоимость некоммерческие организации, за исключением оборотов по реализации товаров (работ, услуг) в рамках предпринимательской деятельности ...⁴⁰¹

³⁹⁹ Приложение № 8 к постановлению Президента Республики Узбекистан от 22 декабря 2015 года № ПП-2455.

⁴⁰⁰ Пункт в редакции Закона РУз от 30.12.2009 г. N ЗРУ-241.

⁴⁰¹ Статья 197 НК РУз.

Налогооблагаемая база определяется на основе стоимости реализуемых товаров (работ, услуг) без включения в нее налога на добавленную стоимость... При реализации товаров (работ, услуг) по ценам ниже себестоимости или цены приобретения товаров (с учетом затрат, связанных с приобретением товара), при передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд налогоплательщика ..., а также при безвозмездной передаче товаров (работ, услуг) для целей налогообложения налогооблагаемая база определяется исходя из себестоимости товаров (работ, услуг) или цены приобретения товаров (с учетом затрат, связанных с приобретением товара).⁴⁰²

Следующие обороты, особенно актуальные для неоторых НКО, освобождаются от НДС:

«15) санаторно-курортных, оздоровительных, туристско-экскурсионных услуг, а также услуг учреждений физической культуры и спорта...

к санаторно-курортным и оздоровительным услугам относятся услуги, оказываемые санаториями, лечебницами, профилакториями, курортами, пансионатами, домами и зонами отдыха, детскими лагерями отдыха и другими организациями отдыха в рамках их основной деятельности, независимо от того, оказываются они юридическими лицами или структурными подразделениями юридических лиц;

к туристско-экскурсионным услугам относится комплекс туристско-экскурсионных услуг, включенных в стоимость путевки (ваучера), на оказание туристических услуг, входящих в состав тура. Комплекс туристических услуг включает в себя транспортное обслуживание, услуги по проживанию, питание, экскурсионное обслуживание, организацию культурных, спортивных программ и другие услуги, определенные договором на их предоставление;

к услугам учреждений физической культуры и спорта относятся услуги по проведению спортивных соревнований, праздников, спортивно-зрелищных мероприятий, календарных и матчевых встреч, проводимых в спортивных сооружениях, занятий физической культурой и спортом в учебных группах и командах по видам спорта, школах, клубах оздоровительной направленности, общей физической подготовки, здоровья, закаливания, плавания, оздоровительного бега и ходьбы, атлетической, ритмической и лечебной гимнастики, по предоставлению спортивно-технического оборудования, тренажеров, инвентаря, формы и другие услуги, предоставляемые посетителям спортивных сооружений, предусмотренные в стоимости билетов (абонементов);

23) товаров (работ и услуг), приобретаемых юридическими лицами за счет займов (кредитов), предоставленных международными и зарубежными правительственными финансовыми организациями по международным договорам Республикой Узбекистан, а также полученных за счет грантов;»

Кроме того, освобождается от налога на добавленную стоимость импорт:

3) товаров, ввозимых в качестве гуманитарной помощи, в порядке, определяемом Кабинетом Министров Республики Узбекистан;

4) товаров, ввозимых в целях благотворительной помощи, включая оказание технического содействия, по линии государств, правительств, международных организаций;

5) товаров, ввозимых юридическими лицами за счет средств займов (кредитов), предоставленных международными и зарубежными правительственными финансовыми

⁴⁰² Статья 204 НК РУз.

организациями по международным договорам Республики Узбекистан, а также ввозимых за счет грантов;

б) лекарственных средств и изделий медицинского (ветеринарного) назначения, а также сырья, ввозимого по перечню, определяемому законодательством для производства лекарственных средств и изделий медицинского (ветеринарного) назначения. Данная льгота не распространяется на ввозимые готовые лекарственные средства и изделия медицинского (ветеринарного) назначения, которые также производятся в Республике Узбекистан, по перечню, утверждаемому Кабинетом Министров Республики Узбекистан.⁴⁰³

Ставка НДС составляет 20 процентов.⁴⁰⁴

Земельные, имущественные и иные налоги и обязательные платежи, влияющие на НКО

Статьи 257, 265, 279, 295, 312, 316 и 325-1 НК РУз под одним названием «налогоплательщики» освобождают НКО от уплаты следующих налогов:

- Налог за пользование водными ресурсами (статья 257)
- налога на имущество юридических лиц (статья 265);
- земельного налога (статья 279);
- налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры (статья 295);
- обязательных отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд (статья 312);
- обязательных отчислений в Республиканский дорожный фонд (статья 316);
- обязательных отчислений во внебюджетный Фонд реконструкции; капитального ремонта и оснащения общеобразовательных школ, профессиональных колледжей, академических лицеев и медицинских учреждений (статья 325-1).

Однако, если НКО занимаются предпринимательской деятельностью, то они платят все общеустановленные налоги, и к ним не применяются вышеперечисленные льготы.

Помимо вышеуказанных налогов, статья 329 НК РУз предусматривает освобождение от уплаты государственной пошлины в судах общей юрисдикции следующих юридических лиц:

18) негосударственные некоммерческие организации - при обжаловании в суд неправомερных решений государственных органов, действий (бездействия) их должностных лиц, нарушающих их права и законные интересы;

19) общественные объединения инвалидов, а также их учреждения, учебно-производственные предприятия и объединения - по всем искам.

Вместе с тем, есть определенные проблемы, которые несколько противоречат указанным льготам.

⁴⁰³ Статья 211 НК РУз.

⁴⁰⁴ https://www.mf.uz/media/file/mf_news/stavki_nalogov_2016.pdf

Как мы уже указывали, НКО вправе заниматься предпринимательской деятельностью (статья 31 Закона об ННО), а полученную прибыль направлять на уставные цели (статья 29 Закона об ННО). Однако, при осуществлении предпринимательской деятельности НКО обязаны платить общеустановленные налоги и сдавать соответствующую отчетность, предусмотренную для крупных предприятий. Даже если численность работников НКО составляет три или пять человек, а доходы от предпринимательской деятельности поступают один – два раза в год и полностью направляются на уставную некоммерческую деятельность.

При этом, для коммерческих организаций НК РУз предусмотрен упрощенный порядок налогообложения для микрофирм и малых предприятий. Так, согласно статье 350 НК РУз «к микрофирмам и малым предприятиям относятся юридические лица, которые по численности работников соответствуют установленному законодательством критерию» (т.е. с числом работников до 25 человек).

Данная ситуация ставит НКО в неравные условия с другими юридическими лицами. Фактически при осуществлении предпринимательской деятельности НКО выступает как субъект малого предпринимательства, так как штат сотрудников НКО обычно не превышает 5 человек. Однако, согласно разъяснительному письму МФ (№СБ/04-01-32-14/642), Государственного Комитета РУз по статистике (№18-01-10/145) и Государственного Налогового Комитета (№13/1-8833 от 20.08.2007г.), «юридические лица, не относящиеся к субъектам малого предпринимательства (бизнеса) также представляют финансовую отчетность в общеустановленном порядке и в полном объеме представляют статистическую отчетность в соответствии с Программой государственных статистических работ».

Вследствие такого подхода к налогообложению НКО, в отличие от субъектов малого предпринимательства, платят все общеустановленные налоги и сдают отчеты и расчеты в общеустановленном порядке, т.е. ежемесячно и ежеквартально. Это значительно в разы увеличивает налоговую нагрузку на НКО и поток отчетности, хотя НКО, получая доходы от предпринимательской деятельности, направляет их на поддержку уставной деятельности (арендная плата, обязательные платежи, канцтовары и т.д.).

К общеустановленным налогам, которые платят НКО от своей предпринимательской деятельности, относятся следующие налоги и другие обязательные платежи:

К налогам относятся:

- 1) налог на прибыль юридических лиц;
- 2) налог на доходы физических лиц;
- 3) налог на добавленную стоимость;
- 4) акцизный налог;
- 5) налоги и специальные платежи для недропользователей;
- 6) налог за пользование водными ресурсами;
- 7) налог на имущество;
- 8) земельный налог;
- 9) налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры;

- 10) налог с физических лиц на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств.

К другим обязательным платежам относятся:

- 1) обязательные платежи в социальные фонды: единый социальный платеж, страховые взносы граждан во внебюджетный Пенсионный фонд, обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд;
- 2) обязательные платежи в Республиканский дорожный фонд: обязательные отчисления в Республиканский дорожный фонд, сборы в Республиканский дорожный фонд;
- 3) государственная пошлина;
- 4) таможенные платежи;
- 5) сбор за право розничной торговли отдельными видами товаров и оказание отдельных видов услуг; и
- 6) обязательные отчисления на развитие школьного образования.

При упрощенном порядке налогообложения, который установлен для субъектов малого предпринимательства (в отличие от НКО), применяется уплата следующих налогов:

- единый налоговый платеж;
- единый земельный налог;
- фиксированный налог по отдельным видам предпринимательской деятельности.

Налоги, предусмотренные при упрощенном порядке налогообложения, уплачиваются взамен совокупности общеустановленных налогов и других обязательных платежей.

Упрощенный порядок налогообложения установлен только для субъектов малого предпринимательства, к которым НКО не отнесли, а перевели на уплату общеустановленных налогов по доходам от предпринимательской деятельности.

Таким образом, при получении доходов от предпринимательской деятельности НКО уплачивают общеустановленные налоги, как крупные коммерческие организации, имеющие в штате более 50 сотрудников (работников).

6. Правовое регулирование волонтеров

В Узбекистане отсутствует законодательство о волонтерской деятельности. Закон РУз «О благотворительности» содержит термин «добровольцы» как «физические лица, осуществляющие благотворительность в форме безвозмездного выполнения работ, оказания услуг в интересах благополучателя либо благотворительной организации».⁴⁰⁵ Иными словами, добровольчество отнесено к благотворительной деятельности, и на него распространяются все гарантии и ограничения, предусмотренные для благотворительности. Однако, данный закон не решает проблемы, связанной с отсутствием четкого правового

⁴⁰⁵ Статья 3 Закона РУз «О благотворительности» от 2 мая 2007 г., № ЗРУ-96.

статуса волонтеров, а также требований к их деятельности и порядка предоставления соответствующих льгот.