

Правовая база для финансовой устойчивости НКО в странах Центральной Азии

ОБЗОР ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

ИЮЛЬ 2024 Г.

**Правовая база для финансовой
устойчивости НКО в странах
Центральной Азии**
ОБЗОР ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА



Обзор законодательства «Правовая база для финансовой устойчивости НКО в странах Центральной Азии» 2017 года, который был использован в качестве основы для настоящей публикации, был подготовлен Международным центром некоммерческого права (МЦНП) благодаря поддержке американского народа через Агентство по международному развитию США (USAID).

Настоящая редакция Обзора законодательства «Правовая база для финансовой устойчивости НКО в странах Центральной Азии» подготовлена при поддержке американского народа через Агентство по международному развитию США (USAID) (главы «Таджикистан» и «Узбекистан») и при поддержке Института Открытого Общества Фонда Сорос (главы «Казахстан» и «Кыргызстан»).

Авторы: Наталья Боржелли, Гульмира Кужукеева («Введение»), Гульмира Кужукеева, Айгуль Каптаева (глава «Казахстан»), Ноокатбек Идрисов (глава «Кыргызстан»), Умед Каландаров, Хуршед Носиров, Гульмира Кужукеева (глава «Таджикистан»), Гульмира Кужукеева, Наталья Боржелли (глава «Узбекистан»).

ICNL выражает признательность Шамилю М. Асыянову, Директору Центра Изучения Правовых Проблем, за его рецензию главы «Узбекистан» и помощь в подготовке, которую он оказал при поддержке Проекта по Реформе Права, финансируемого USAID.

Редакторы: Наталья Боржелли и Гульмира Кужукеева

Обзор законодательства подготовлен в образовательных целях для представителей некоммерческих организаций (НКО), государственных и экспертных организаций, заинтересованных в усилении финансовой устойчивости НКО и совершенствовании соответствующего законодательства.

Ограничение ответственности:

Информация, использованная в Обзоре, соответствует законодательству по состоянию на 1 мая 2023 года (информация в главе «Узбекистан» обновлена по состоянию на июнь 2024) и была получена из открытых источников. Обратите внимание, что законодательство и практика стран Центральной Азии постоянно меняются, в связи с чем рекомендуется проверять информацию, представленную в Обзоре законодательства, и консультироваться с соответствующими местными учреждениями и специалистами в каждом конкретном случае использования на практике информации из Обзора законодательства.

При работе над данным Обзором были использованы нормативные правовые акты в их неофициальном переводе на русский язык, в редакции, доступной из открытых источников. В связи с этим, в тексте могут быть неточности в связи с неточностями перевода на русский язык, а некоторые нормы законодательства, на которые приводятся ссылки, могут быть устаревшими.

Авторы будут благодарны, если местные эксперты прочитают данный Обзор и напишут нам по электронному адресу nbourj@icnl.org, если заметят какие-либо ошибки или неточности.

Оглавление

ВВЕДЕНИЕ 5

КАЗАХСТАН 10

ОБЩИЙ ОБЗОР 10

1. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ 13
2. ИНОСТРАННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ 27
3. ДОХОДЫ ИЗ МЕСТНЫХ НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ИСТОЧНИКОВ 35
4. ДОХОД ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ 38
5. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОЛОНТЕРОВ 39
6. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НКО И ИХ ДОНОРОВ 41

КЫРГЫЗСТАН 59

ОБЩИЙ ОБЗОР 59

1. ИНОСТРАННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ 61
2. ДОХОД ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ 62
3. ДОХОДЫ ИЗ МЕСТНЫХ НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ИСТОЧНИКОВ 64
4. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ 66
5. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НКО И ИХ ДОНОРОВ 73
6. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОЛОНТЕРОВ 90

ТАДЖИКИСТАН 96

ОБЩИЙ ОБЗОР 96

1. ДОХОДЫ ИЗ МЕСТНЫХ НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ИСТОЧНИКОВ 97
2. ИНОСТРАННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ 100
3. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ 102
4. ДОХОД ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ 105
5. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОЛОНТЕРОВ 107
6. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НКО И ИХ ДОНОРОВ 109

УЗБЕКИСТАН 125

ОБЩИЙ ОБЗОР 125

1. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ 128
2. ИНОСТРАННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ 140

3. ДОХОДЫ ИЗ МЕСТНЫХ НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ИСТОЧНИКОВ
146
4. ДОХОД ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ 150
5. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НКО И ИХ ДОНОРОВ 151
6. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОЛОНТЕРОВ 163

Мы просим Вас уделить не более 5 минут своего времени и ответить на несколько вопросов, касающихся Обзора, так как нам это очень поможет оценить нашу работу и определить потребности в дополнительной технической помощи:

<https://www.surveymonkey.com/r/ICNL-legislative-overview-2023-r>

ВВЕДЕНИЕ

Настоящий Обзор посвящен вопросам законодательного регулирования¹ основных источников доходов для некоммерческих организаций (НКО²), а также основных факторов, влияющих на их финансовую устойчивость³ в четырех странах Центральной Азии: Республике Казахстан (далее – Казахстан или РК), Кыргызской Республике (далее – Кыргызстан или КР), Республике Таджикистан (далее – Таджикистан или РТ) и Республике Узбекистан (далее – Узбекистан или РУз).

Основными источниками финансовой устойчивости являются государственное финансирование, помощь из частных источников (местных и иностранных) и доходы из внутренних ресурсов НКО (такие как членские и вступительные взносы, доходы от предпринимательской деятельности). Кроме того, важными факторами в законодательстве, способствующими финансовой устойчивости НКО, являются благоприятное регулирование налогообложения НКО и их доноров, а также волонтерской деятельности.

Доступ НКО к различным источникам доходов – основа для их финансовой устойчивости. 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.

В настоящем Обзоре читатели ознакомятся с возможностями и ограничениями в законодательстве, которые влияют на финансовую устойчивость НКО в странах Центральной Азии в разрезе разных источников финансирования.

Обзор предоставляет возможность сравнить законодательство страны-читателя с законодательством других стран Центральной Азии, ознакомиться с опытом других стран и использовать этот опыт в своей практике. Для облегчения

¹ Нормативный правовой материал представлен по состоянию на 01.05.2023 г. Информация в главе «Узбекистан» обновлена по состоянию на июнь 2024.

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 способность организации поддерживать свое существование и бесперебойную работу, благодаря наличию определенных свободных средств и сбалансированности финансовых потоков (см., например, [Анализ финансовой устойчивости организации — Контур.Эксперт — СКБ Контур \(kontur.ru\)](#)).

проведения сравнительного анализа обзор законодательства каждой из четырех стран построен по единой структуре.

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 РУз. 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. По-прежнему, у большинства НКО отсутствует диверсификация источников финансирования: НКО обычно имеют не более 1-2 источников доходов.

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. Частично это объясняется недостаточными налоговыми льготами для НКО и донорских организаций, а для физических лиц - доноров - полным отсутствием таких льгот. Кроме того, можно отметить недостаточную осведомленность местных

компаний и граждан о деятельности НКО, отсутствие традиции осуществления благотворительности через НКО (пожертвования обычно осуществляются напрямую тем, кто нуждается в помощи, без участия НКО).

Нераспространенность такого вида источника дохода как доход от предпринимательской деятельности скорее всего связана с недостаточно благоприятным налоговым законодательством и отсутствием достаточных стимулов для осуществления НКО предпринимательской деятельности, отсутствием у НКО стартового капитала и возможности получить кредиты, отсутствием навыков у НКО планировать и осуществлять производство и продажу товаров и услуг в условиях рынка, и др.

С начала 2000-х годов, в ряде государств Центральной Азии стали предприниматься усилия по ограничению доступа НКО к иностранному финансированию.

В настоящее время в Казахстане, Кыргызстане, и Узбекистане предусмотрена обязанность НКО предоставлять в государственные органы развернутую отчетность о полученных доходах, в том числе из иностранных источников, расходах, реализуемых проектах и т.д. В Казахстане и Таджикистане предусмотрена обязанность НКО уведомлять государственные органы о получении средств из иностранных источников, при этом информация о таких НКО, их проектах поступает в специальный реестр получателей иностранной помощи, которая является публично доступной. Так, в Таджикистане все общественные объединения обязаны уведомлять органы юстиции обо всех добровольных и благотворительных взносах, грантах, имуществе, поступивших к ним из иностранных источников, информация о которых заносится в Реестр гуманитарной помощи общественным объединениям РТ до их использования. В Казахстане ответственность за нарушение норм об уведомлении и отчетности по иностранному финансированию является чрезвычайно высокой (штраф для НКО может достигать 250 минимальных расчетных показателей (МРП) (около \$2 тыс.) с приостановлением или запрещением деятельности).

К сожалению, тенденция законодательного ограничения доступа НКО к иностранному финансированию продолжается. Так, в Узбекистане сохраняется разрешительная процедура получения узбекскими НКО иностранной помощи в виде грантов стоимостью свыше 100 базовых расчетных величин (БРВ) или 2 700 долларов США, полученных из одного внешнего источника за один календарный год. А для грантов ниже 2 700 долларов США предусмотрена обязанность НКО-получателя уведомить Министерство юстиции и другие органы юстиции, осуществляющие в соответствии с законодательством государственную регистрацию НКО (далее - регистрирующий орган) о таких средствах или имуществе не менее чем за три рабочих дня до получения средств. За каждой НКО-получателем гранта свыше 1000 БРВ или 27 тыс. долларов США

Министерством юстиции закрепляется "государственная организация" с целью участия и поддержки НКО в деятельности по реализации иностранного гранта.

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 упростили доступ к иностранной помощи и предупреждали новые ограничения и запреты.

Законодательство, регулирующее государственное финансирование, также быстро меняется и развивается. В Казахстане за последние пять лет уже несколько раз обновили и доработали механизмы предоставления грантов, государственного социального заказа, премий. Кыргызстан также обновил свое законодательство о государственном социальном заказе, устранив многие пробелы из предыдущего закона. Для НКО важно активно участвовать в реформах по изменению такого законодательства, а также следить за такими изменениями, чтобы в полной мере пользоваться новыми возможностями по получению государственного финансирования.

Также стоит отметить, что дефицит ресурсов заставляет НКО в рассматриваемых странах заниматься поиском дополнительных источников финансирования. Новые информационные технологии и интернет открывают для НКО новые возможности для привлечения ресурсов с широкого круга лиц (фандрайзинга) путем использования различных электронных средств. Так, на сегодняшний день в странах Центральной Азии набирают обороты такие перспективные способы сбора пожертвований как сбор средств посредством собственных веб-сайтов, SMS через операторов мобильной связи, краудфандинговых платформ, а также с использованием электронных кошельков и платежных терминалов. Законодательство рассматриваемых стран, регулирующее фандрайзинг со стороны НКО, не предусматривает особенностей фандрайзинга с помощью использования электронных средств. При этом оно позволяет НКО получать финансирование из любых, не запрещенных законом, источников. НКО могут свободно заниматься этой деятельностью. На практике средства, полученные электронными способами, могут признаваться налоговыми органами в качестве благотворительной помощи, либо другими безвозмездными поступлениями, в зависимости от того, каким образом были оформлены полученные средства. Более подробно об этом можно прочитать в отдельных исследованиях МЦНП о правовом регулировании деятельности НКО по привлечению средств с использованием электронных платежных систем в Казахстане, Кыргызстане и Таджикистане на сайте www.icnl.org.

Авторы Обзора надеются, что он поможет читателям определить потребности в дальнейшем усовершенствовании правовой среды, которая бы способствовала финансовой устойчивости НКО в Центральной Азии, и будет полезен

специалистам, представителям НКО и государственных органов, парламентариям, которые стремятся усовершенствовать законодательство для НКО в своих странах.

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

КАЗАХСТАН

ОБЩИЙ ОБЗОР

Основными источниками финансирования для казахстанских 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, начиная с 2005 года, когда был принят специальный закон, регулирующий ГСЗ. На практике же ГСЗ начал уже работать с 2003 года. Почти за 20 лет истории существования ГСЗ объемы финансирования только росли вверх со стремительной скоростью. Так, объем финансирования в 2005 году в рамках ГСЗ был 112,9 млн. тенге (\$849,6 тыс.⁴), а в 2022 году он уже составил 17,4 млрд. тенге (\$37,8 млн.⁵). Начиная с 2005 года, ежегодно в среднем реализуется около 2 тысяч проектов по социально значимым направлениям⁶. Всего в стране при этом работает более 17 тысяч НКО⁷.

С 2016 года в Казахстане впервые начали выдаваться государственные гранты через специально созданного оператора (некоммерческое акционерное общество «Центр поддержки гражданских инициатив» (НАО ЦПГИ)). По итогам конкурса, завершившегося в сентябре 2016 г., 11 НКО получили гранты на общую сумму более 200 млн. тенге (\$590 тыс.⁸)⁹. По словам председателя Комитета по делам гражданского общества Министерства информации и общественного развития (МИОР) Мадияра Кожахмет «в целом за период реализации грантов с 2016 года объем грантового финансирования увеличился в 10 раз, количество проектов увеличилось в 6 раз»¹⁰. Так, общая сумма выданных ЦПГИ грантовых средств в 2022 г. составила – 1,9 млрд. тенге (\$4,1 млн.) на реализацию 60 социальных

⁴ В 2005 году 1 доллар США – 132,88 тенге по курсу Нацбанка РК

⁵ В 2022 году 1 доллар США – 460,48 тенге по курсу Нацбанка РК

⁶ [Объем финансирования НПО через госсоцзаказ увеличился на 20% за пять лет: 19 Декабря 2022, 13:32 - новости на inform.kz](#)

⁷ [Новые правила финансирования НПО утверждены в Казахстане: 19 Декабря 2022, 12:45 - новости на inform.kz](#)

⁸ В сентябре 2016 года по курсу Нацбанка РК 1 доллара США – 338,62 тенге.

⁹ http://kazakh-tv.kz/ru/view/news_kazakhstan/page_174147_dlya-realizatsii-sotsialnykh-proektov-npo-poluchili-odinn

¹⁰ [В Казахстане разработали новые принципы грантового финансирования НПО | Kazakhstan Today \(kt.kz\)](#)

проектов. Всего с 2016 года ЦПГИ профинансировал 394 проекта с общим бюджетом - 7,9 млрд. тенге (\$17,2 млн.)¹¹.

Кроме того, небольшие гранты выдаются и некоторыми местными фондами с государственным участием. Например, Фонд развития социальных проектов «Samruk-Kazyna Trust» — единый оператор благотворительности группы компаний «Самрук-Қазына», созданный в 2016 г. Он реализует проекты во всех регионах страны. Фонд налаживает сотрудничество с НКО и поддерживает проекты, которые решают социальные проблемы общества. За период с 2018 года в Атырауской области при содействии фонда реализованы социальные проекты на общую сумму более 712 млн тенге. На эти средства фонд, помимо прочего:

- оснастил оборудованием 3 коррекционные школы для детей с нарушениями слуха, зрения и интеллекта в Атырау; установил 8 универсальных площадок в Атырауской области. Каждая площадка площадью более 1 200 кв.м включает в себя футбольное поле, детскую и спортивную зону с элементами Workout;
- выделил 18 грантов местным НКО для реализации собственных социальных инициатив в размере от 500 тысяч до 3 миллионов тенге¹². А за первые три месяца 2023 года Фонд поддержал 7 проектов на общую сумму 1,2 млрд тенге¹³.

Фонд Первого Президента РК с 2008 года проводит ежегодную Ярмарку социальных идей и проектов, где любая НКО может представить свой проект на конкурс. Главные цели конкурса заключаются в повышении эффективности работы социально ориентированных НКО по решению общенациональных задач и активизации в регионах социальных инициатив населения. С 2008 г. в конкурсе приняли участие более 2 300 представителей гражданского сектора, 311 из них получили гранты, каждый на сумму до 3 миллионов тенге¹⁴.

Значительную долю в доходе НКО по-прежнему составляют доходы из иностранных источников, получаемые в виде грантов и пожертвований. 100 международных и иностранных организаций имеют право выдавать гранты НКО в Казахстане¹⁵. Организации, не имеющие права выдавать гранты, могут

¹¹ Заключительный отчет о деятельности НАО «Центр поддержки гражданских инициатив» отчетный период: 2022 год. [pdf-zaklyuch.pdf \(cisc.kz\)](#)

¹² [Как получить финансовую помощь на проекты — Samruk-Kazyna Trust, SK NEWS — место встречи корпоративных событий](#)

¹³ [64 заявки от НПО получил «Samruk-Kazyna Trust» в первом квартале текущего года - Samruk-Kazyna Trust \(sk-trust.kz\)](#)

¹⁴ [10 проектов казахстанских НКО стали победителями Ярмарки социальных идей \(fnn.kz\)](#)

¹⁵ Постановление Правительства РК от 9 апреля 2018 года № 177

«Об утверждении перечня международных и государственных организаций, зарубежных и казахстанских

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. Есть также небольшие частные благотворительные фонды, которые предоставляют в том числе помощь НКО. Например, благотворительный фонд «Халык»¹⁶, «Благотворительный фонд «Бауыржан» и др.

Кроме того, в Казахстане в последние годы активизировали свою деятельность по поддержке НКО большие корпорации, такие как Тенгизшевройл¹⁷, в рамках СРП по Северному Каспию компания NCOC¹⁸, Шеврон, холдинг VI Group и др. Другими видами местного финансирования являются индивидуальные пожертвования, членские взносы и вклады, а также доходы от предпринимательской деятельности.

Казахстан 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 негосударственных источников;
4. Доходы от предпринимательской деятельности;
5. Правовое регулирование волонтеров;
6. Налогообложение НКО и их доноров.

Мы просим Вас уделить не более 5 минут своего времени и ответить на несколько вопросов, касающихся Обзора, так как нам это очень поможет оценить нашу работу и определить потребности в дополнительной технической помощи: <https://www.surveymonkey.com/r/ICNL-legislative-overview-2023-r>

неправительственных общественных организаций и фондов, предоставляющих гранты, и признании утратившими силу некоторых решений Правительства РК». (далее «Перечень грантодателей, утвержденный Правительством РК»).

¹⁶ <https://www.halykfund.com/>

¹⁷ <https://www.tengizchevroil.com/community>

¹⁸ <https://www.ncoc.kz/ru/ncoc/economic-benefits-to-kazakhstan/social-infrastructure-projects>

1. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ

В Казахстане государство финансирует деятельность НПО¹⁹ за счет бюджетных средств (республиканских и местных) через механизм ГСЗ, направленный на решение задач в социальной сфере²⁰, а также путем предоставления государственных грантов и премий.

ГСЗ

ГСЗ в основном регулируется следующими нормативно правовыми актами (НПА):

1. Закон РК «О государственном социальном заказе, государственном заказе на реализацию стратегического партнерства, грантах и премиях для неправительственных организаций в Республике Казахстан» от 12 апреля 2005 года № 36-III (далее - Закон о ГСЗ);
2. Закон «О государственных закупках» от 4 декабря 2015 года № 434-V ЗРК (далее – Закон о госзакупках);
3. Приказ Министра финансов РК от 11.12.2015 г. № 648 «Об утверждении Правил осуществления государственных закупок» (далее – Правила госзакупок);
4. Налоговый кодекс РК (далее – НК РК).

Согласно Закону о ГСЗ «государственный социальный заказ - форма реализации социальных программ, социальных проектов, функций центральных и (или) местных исполнительных органов, переданных для осуществления в конкурентную среду, направленных на решение задач в социальной сфере, выполняемых неправительственными организациями за счет бюджетных средств». По сути, ГСЗ - это закупка государством социальных услуг у НПО. Механизм распределения ГСЗ – открытый конкурс посредством электронного портала государственных закупок goszakup.gov.kz.

ГСЗ применяется, когда государственными органами уже заданы виды и параметры социальных услуг, которые нужно закупить. Ежегодно выделяется эквивалент примерно \$40 млн. на финансирование ГСЗ на центральном и местном уровне.

¹⁹ В данном разделе о государственном финансировании вместо НКО будет использоваться термин «неправительственная организация» (НПО), так как в законодательстве РК о государственном финансировании предусмотрено финансирование именно НПО. 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).

²⁰ Статья 1, пункт 2 Закона о ГСЗ.

Источниками финансирования ГСЗ являются республиканский и местный бюджеты. На республиканском уровне государственный социальный заказ размещается в основном на организацию и проведение мероприятий республиканского значения; на местном уровне каждая область закладывает средства на социальные проекты, реализуемые в областном масштабе. Центральные государственные органы вовлечены в ГСЗ в наименьшей степени по сравнению с местными органами власти (в 2022 г. доля освоения ГСЗ на республиканском уровне составила 1,4 %, а на местном уровне – 98,6 %).

МИОР является уполномоченным органом в сфере ГСЗ и осуществляет координацию деятельности государственных органов по формированию, мониторингу реализации и оценке результатов государственного социального заказа, помимо других функций в сфере ГСЗ.

Поставщиками ГСЗ могут выступать только НПО, осуществляющие деятельность в соответствии с уставными целями по сферам²¹, предусмотренным в Законе о ГСЗ, кроме политических партий, профессиональных союзов и религиозных

²¹ Статья 5 Закон о ГСЗ: «1. Реализация государственного социального заказа, предоставление государственных грантов и присуждение премий осуществляются по следующим сферам:

- 1) достижение целей в области образования, науки, информации, физической культуры и спорта;
 - 2) охрана здоровья граждан, пропаганда здорового образа жизни;
 - 3) охрана окружающей среды;
 - 4) поддержка молодежной политики и детских инициатив;
 - 5) содействие решению семейно-демографических и гендерных вопросов;
 - 6) исключен в соответствии с Законом РК от 13.06.18 г. № 160-VI
 - 7) поддержка социально уязвимых слоев населения;
 - 8) помощь детям-сиротам, детям из неполных и многодетных семей;
 - 9) содействие обеспечению трудовой занятости населения;
 - 10) защита прав, законных интересов граждан и организаций;
 - 11) развитие культуры и искусства;
 - 12) охрана историко-культурного наследия;
 - 13) укрепление общественного согласия и общенационального единства;
 - 13-1) содействие службам пробации при оказании социально-правовой помощи лицам, состоящим на их учете;
 - 13-2) проведение общественного мониторинга качества оказания государственных услуг; (...)
 - 15) содействие развитию гражданского общества, в том числе повышению эффективности деятельности неправительственных организаций;
 - 16) развитие и поддержка волонтерских инициатив.
2. Реализация государственного социального заказа осуществляется также по сферам:
- 1) оказания помощи лицу (семье), находящемуся (находящейся) в трудной жизненной ситуации;
 - 2) формирования ответственного обращения с животными, в том числе поддержки приютов для животных;
 - 3) по иным социально значимым сферам, не противоречащим законодательству Республики Казахстан».

объединений²². В целом для НПО нет территориальных ограничений для участия в конкурсах (*кроме общественных объединений*²³).

Правила госзакупок содержат необходимые инструкции по порядку проведения государственных закупок товаров, работ, услуг, содержат особые условия для закупок определенных товаров, устанавливают квалификационные требования, а также регламентируют процедуры и сроки проведения государственных закупок.

Особые условия для закупок в рамках ГСЗ были введены для того, чтобы смягчить некоторые требования законодательства о государственных закупках в отношении НПО.

1. Так, НПО освобождаются от необходимости подтверждать:
 - a. свою платежеспособность,
 - b. наличие материальных и трудовых ресурсов, достаточных для исполнения обязательств по договору (кроме долгосрочных проектов со сроком более одного финансового года)^{24 25}.
2. НПО как поставщики ГСЗ освобождены от необходимости внесения обеспечения участия в конкурсе (1%), а также обеспечения исполнения договора (3% от общей суммы договора)²⁶.
3. Оценка проектов осуществляется по качественным критериям, но критерий «наименьшей условной цены» остается ключевым. Конкурсная комиссия не применяет критерии, влияющие на конкурсное ценовое предложение участников конкурса, предусмотренные пунктом 243 Правил госзакупок²⁷.

²² Пункты 5 и 7 статьи 1, пункт 3 статьи 6 Закона о ГСЗ.

²³ Статья 7 Закона об общественных объединениях от 31 мая 1996 г. «Статус общественных объединений» «В Республике Казахстан могут создаваться и действовать республиканские, региональные и местные общественные объединения.

К республиканским общественным объединениям относятся объединения, имеющие свои структурные подразделения (филиалы и представительства) на территории более половины областей Республики Казахстан. К региональным общественным объединениям относятся объединения, имеющие свои структурные подразделения (филиалы и представительства) на территории менее половины областей Республики Казахстан. К местным общественным объединениям относятся объединения, действующие в пределах одной области Республики Казахстан».

²⁴ Обзор законодательства, регулирующего реализацию права на свободу объединения в странах Центральной Азии (Международный Центр Некоммерческого Права, Алматы, 2019).

²⁵ П. 403 Правил госзакупок.

²⁶ П. 427 Правил госзакупок.

²⁷ «243. При осуществлении государственных закупок способом конкурса применяются следующие критерии, влияющие на конкурсное ценовое предложение:

4. Не осуществляется процедура предварительного допуска к участию в конкурсе.
5. НПО не оплачивает антидемпинговую сумму. НПО не будет допущена к конкурсу, если ее цена ниже на 10 % выделенной суммы на конкурс (п.76-1 Правил госзакупок).

Основные этапы конкурса на ГСЗ²⁸:

1. **Определение организатора** госзакупок и подготовка годового плана госзакупок;
2. Загрузка **годового плана госзакупок** на веб-портал;
3. Определение и **утверждение состава конкурсной комиссии**, состава экспертной комиссии либо эксперта (при необходимости), определение секретаря конкурсной комиссии;
4. **Утверждение проекта** конкурсной документации;
5. **Размещение объявления** на веб-портале об осуществлении государственных закупок способом конкурса, а также текста конкурсной документации;
6. **Представление заявок** на участие в конкурсе потенциальными поставщиками;
7. **Автоматическое вскрытие** заявок и размещение на веб-портале соответствующего протокола вскрытия;
8. **Рассмотрение** заявок на участие в конкурсе на предмет их соответствия квалификационным требованиям и требованиям конкурсной документации, а также отсутствия ограничений, предусмотренных статьей 6 Закона о госзакупках;
9. **Определение потенциальных поставщиков** и применение относительных значений критериев к конкурсным ценовым предложениям участников конкурса;

1) наличие у потенциального поставщика опыта работы на рынке работ, услуг, являющихся предметом проводимых государственных закупок;

2) показатель уплаченных налогов;

3) показатель финансовой устойчивости, рассчитываемый при равенстве условных цен конкурсных ценовых предложений;

4) функциональные, технические, качественные и эксплуатационные характеристики товаров и (или) расходы на эксплуатацию, техническое обслуживание и ремонт закупаемых товаров;

5) нахождение потенциального поставщика в соответствующей административно-территориальной единице в границах области, городов республиканского значения и столицы по месту выполнения работ;

6) отрицательные значения».

²⁸ Более подробно процедура проведения конкурса и особенности ГСЗ в Правилах госзакупок.

10. **Автоматическое сопоставление веб-порталом условных цен** участников конкурса, определение победителя конкурса на основе наименьшей условной цены, а также потенциального поставщика, занявшего второе место, и размещение протокола об итогах;
11. **Заключение договора** с победителем на основании протокола об итогах государственных закупок способом конкурса.

КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ

При государственных закупках услуг ГСЗ уполномоченный государственный орган ("организатор") предусматривает в конкурсной документации следующие критерии для оценки представленных НПО заявок на участие в конкурсе:

1. соответствие предлагаемого потенциальным поставщиком проекта требованиям технической спецификации Заказчика;
2. соответствие цели деятельности потенциального поставщика (в соответствии с учредительными документами) закупаемым услугам Заказчика и сферам, предусмотренным [статьей 5](#) Закона о ГСЗ;
3. сведения о нахождении потенциального поставщика в "Базе данных неправительственных организаций";
4. наличие опыта работы потенциального поставщика;
5. стаж и квалификация специалистов, привлекаемых к реализации социального проекта и (или) социальной программы;
6. в случае реализации проекта за счет средств местного бюджета – опыт работы НПО в соответствующем регионе²⁹.

В соответствии с Бюджетным кодексом РК³⁰, ГСЗ финансируется по бюджетным программам, направленным на оказание государственных услуг³¹. Бюджетная программа «разрабатывается на плановый период ежегодно на скользящей основе администратором бюджетных программ и содержит показатели прямого и конечного результатов, объемы планируемых бюджетных средств на плановый период, показатели экономического эффекта от заявляемых расходов на бюджетные инвестиционные проекты»³².

Отдельно стоит отметить новый механизм ГСЗ, который был введен с 1 января 2023 г. – ГСЗ на реализацию стратегического партнерства. Под этим видом заказа понимаются средства, предоставляемые НПО центральными исполнительными

²⁹ П. 411 Правил госзакупок

³⁰ Бюджетный кодекс РК от 4 декабря 2008 года № 95-IV.

³¹ П.3 статьи 34 Бюджетного кодекса.

³² Статья 32 Бюджетного кодекса.

органами, в целях привлечения потенциала НПО для реализации общенациональных приоритетов.

Определение направления ГСЗ на реализацию стратегического партнерства осуществляется в три этапа:

1. Согласно статье 6-5 Закона о ГСЗ «центральные исполнительные органы вносят в уполномоченный орган (МИОР) предложения по направлениям ГСЗ на реализацию стратегического партнерства в соответствии с правилами осуществления ГСЗ на реализацию стратегического партнерства»³³ (правила утверждены Постановлением Правительства РК от 31 декабря 2022 года №1139 «Об утверждении Правил осуществления государственного заказа на реализацию стратегического партнерства») (далее - Правила).
2. Внесение уполномоченным органом (МИОР) в Правительство РК направлений стратегического партнерства на основе предложений государственных органов. Направления государственного заказа на реализацию стратегического партнерства определяются Правительством.
3. Включение в бюджетную заявку в порядке, предусмотренном бюджетным законодательством.

По каждому направлению ГСЗ на реализацию стратегического партнерства определяется только один стратегический партнер на основе конкурсного отбора в соответствии с [Правилами](#)³⁴. Данный отбор будет происходить за пределами системы государственных закупок, а стратегическое партнерство будет являться отдельным видом расходов республиканского бюджета.

Порядок проведения конкурсного отбора стратегического партнера подробно расписан в Правилах. В них, в том числе предусмотрено участие представителей гражданского общества в конкурсной комиссии и в процессе принятия Акта выполненных работ по договору о стратегическом партнерстве. Так, в конкурсную комиссию, состоящую из не менее 7 человек, входят не менее 4 представителей гражданского общества, а состав комиссии утверждается руководителем соответствующего государственного органа.

Правила также содержат требования для отнесения к потенциальным стратегическим партнерам:

³³ Постановление Правительства Республики Казахстан от 31 декабря 2022 года №1139 «Об утверждении Правил осуществления государственного заказа на реализацию стратегического партнерства»

³⁴ Ст. 6-5 Закона о ГСЗ.

- соответствие уставных целей потенциального стратегического партнера целям государственного заказа на реализацию стратегического партнерства;
- наличие не менее 2 (два) лет опыта работы в реализации проектов по направлению деятельности в соответствующих сферах;
- наличие сведений в базе данных НПО;
- участие представителей потенциальных стратегических партнеров в работе консультативно-совещательных органов не менее 3 (три) лет (на основании справки от государственного органа, при котором создан консультативно-совещательный орган);
- не менее 3 (три) положительных отзывов о работе потенциальных стратегических партнеров от получателей услуг или партнеров;
- при реализации проектов, предполагающих проведение научно-исследовательских работ, государственными органами устанавливаются требования в части наличия не менее 3 (три) лет опыта работы в проведении научно-исследовательских работ³⁵.

По сравнению со всеми перечисленными выше требованиями, которым вполне могут соответствовать многие активные НПО, желающие стать стратегическими партнерами, требование «об участии представителей потенциальных стратегических партнеров в работе консультативно-совещательных органов не менее 3 (три) лет» может оказаться препятствием для многих НПО, которые до участия в конкурсе не принимали активного и долгосрочного участия в консультативно-совещательных органах, а также были созданы меньше 3 лет назад (от момента подачи заявки на конкурс).

По итогам конкурсного отбора соответствующий центральный исполнительный орган в течение 10 рабочих дней заключает договор со стратегическим партнером на выполнение государственного заказа на реализацию стратегического партнерства на срок не более 3 лет (составленного на основе типового договора, утвержденного Правилами).

В случаях недостижения по вине стратегического партнера целевых показателей, установленных в договоре, и (или) систематического неисполнения стратегическим партнером своих обязательств договор подлежит расторжению в одностороннем порядке по инициативе соответствующего центрального исполнительного органа. При этом в типовом договоре предусмотрены штрафные санкции за нарушение условий договора как со стороны

³⁵ П. 3 Правил осуществления государственного заказа на реализацию стратегического партнерства от 31 декабря 2022 г. № 1139.

государственного органа (за нарушение сроков оплаты услуг), так и со стороны стратегического партнера (за полное неисполнение, ненадлежащего (частичного) неисполнения, нарушение сроков оказания услуг, отказ от оказания услуг)³⁶.

По мнению разработчиков, внедрение стратегического партнерства позволит «поднять на новый уровень взаимодействие государственных органов и неправительственного сектора», а также «формирование пула стратегических партнеров государственных органов в лице профильных некоммерческих организаций с широкой представительской базой позволит выстроить цивилизационную работу с общественностью, обработку общественных запросов и их включение в рабочую повестку государственных органов»³⁷.

Закон о ГСЗ и Правила не раскрывают сути деятельности стратегических партнеров. Соответственно трудно оценить роль стратегических партнеров и масштаб их деятельности. Концепция проекта закона о ГСЗ³⁸ предлагала следующие виды деятельности для стратегического партнерства, которые не вошли ни в Закон о ГСЗ, ни в Правила:

- консультация и выработка рекомендаций по решению отраслевых проблем;
- осуществление вовлечения граждан и институтов гражданского общества в законодворческую деятельность, экспертное и информационное сопровождение законодательных инициатив;

³⁶ 5.2 Типового договора: «За исключением случаев секвестра и (или) недостаточности денег на контрольном счете наличности соответствующих бюджетов, если заказчик не выплачивает поставщику причитающиеся ему средства в сроки, указанные в Договоре, то заказчик выплачивает поставщику неустойку (пеню) по задержанным платежам в размере 0,1 % (ноль целых одна десятая процента) от причитающейся суммы за каждый день просрочки. При этом общая сумма неустойки (пени) не должна превышать 10 % (десять процентов) от общей суммы договора.

5.3. В случае просрочки сроков оказания услуг заказчик удерживает (взыскивает) с поставщика неустойку (штраф, пеню) в размере 0,1 % (ноль целых одна десятая процента) от общей суммы договора за каждый день просрочки в случае полного неисполнения поставщиком обязательств либо удерживает (взыскивает) неустойку (штраф, пеню) в размере 0,1 % (ноль целых одна десятая процента) от суммы неисполненных обязательств за каждый день 4 просрочки в случае ненадлежащего исполнения (частичного неисполнения) обязательств. При этом общая сумма неустойки (штрафа, пени) не должна превышать 10 % (десять процентов) от общей суммы договора.

5.4. В случае отказа поставщика от оказания услуг или просрочки оказания услуг на срок более одного месяца со дня истечения срока оказания услуг по договору, но не позднее срока окончания действия договора, заказчик имеет право расторгнуть настоящий договор в одностороннем порядке с взысканием с поставщика суммы неустойки (штрафа, пени) в размере 0,1 % (ноль целых одна десятая процента) от общей суммы Договора за каждый день просрочки».

³⁷ Концепция проекта Закона Республики Казахстан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам волонтерской деятельности, благотворительности, государственного социального заказа и грантов для неправительственных организаций»
<https://legalacts.egov.kz/npa/view?id=7547892>

³⁸ Раздел 3 Концепции проекта Закона Республики Казахстан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам волонтерской деятельности, благотворительности, государственного социального заказа и грантов для неправительственных организаций»
<https://legalacts.egov.kz/npa/view?id=7547892>

- координация деятельности по передаче государственных функций в конкурентную среду, в том числе неправительственным организациям;
- налаживание конструктивного диалога гражданского общества и государства;
- координация деятельности Гражданских (ресурсных) центров и др.

При обсуждении вопроса о необходимости введения стратегического партнёрства на различных казахстанских диалоговых площадках и заседаниях представителями гражданского общества были высказаны опасения о том, что такая поправка может ограничить здоровую конкуренцию среди НПО, что это ничем не оправданная централизация и укрупнение в НПО секторе, которая идет не по инициативе «снизу», а по инициативе «сверху», что это может привести к бюрократизации процесса взаимодействия государственных органов и НПО, к коррупционным рискам и т.д. Однако, учитывая, что механизм этот достаточно новый и был введен только в 2023 году, практика по нему еще не сложилась, и пока трудно сделать какие-то выводы.

ГРАНТЫ (ГОСУДАРСТВЕННЫЕ)

Согласно п. 7-1) ст. 1 Закона об НПО «грантом для НПО» являются «средства, предоставляемые НПО оператором в сфере грантового финансирования НПО, в целях поддержки гражданских инициатив, привлечения потенциала НПО к решению актуальных вопросов развития социальной сферы».

Оператором в сфере грантового финансирования НПО является НАО ЦПГИ со 100% участием государства. В настоящее время НАО ЦПГИ предоставляет НПО только государственные гранты³⁹. Основными НПА, регулирующими порядок предоставления государственных грантов, являются: Закон о ГСЗ и Правила формирования, предоставления, мониторинга и оценки эффективности государственных грантов, утвержденные Приказом Министра информации и общественного развития РК от 26 сентября 2022 года № 406 (далее – Правила о госгрантах).

Поправки в Закон о ГСЗ, внесенные Законом от 04.07.22 г. № 134-VII, и новые Правила о государственных грантах существенно пересмотрели подход к

³⁹ Однако по Закону о ГСЗ ЦПГИ может также выдавать негосударственные гранты, полученные из внебюджетных источников финансирования, т.е. от физических и юридических лиц, в том числе от международных и иностранных организаций, которые приняли решение выдавать гранты казахстанским НПО через ЦПГИ. Требования к предоставлению негосударственных грантов и отчетности определяются условиями договора, заключенного между оператором и физическими или юридическими лицами в соответствии с гражданским законодательством РК (п. 6 ст. 6-1 Закона о ГСЗ). Таким образом, под «негосударственными грантами» понимаются лишь гранты, выдаваемые через ЦПГИ, а для того, чтобы не было путаницы с грантами, которые выдаются НПО без участия ЦПГО, предусмотрен п. 4 ст. 2 Закона о ГСЗ: «4. Действие настоящего Закона не распространяется на отношения, возникающие в связи с предоставлением грантов без участия оператора, а также на отношения, возникающие в процессе предоставления грантов, которые регулируются Кодексом РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) и иными законами РК».

регулированию государственных грантов в РК (далее по тексту под «грантами» будут пониматься государственные гранты). Как отметил председатель Комитета по делам гражданского общества МИОР РК Мадияр Кожахмет⁴⁰ «ранее формат грантового финансирования был аналогичен механизму государственного социального заказа. В этой связи, на основе международного опыта внедрены следующие новые механизмы грантового финансирования. ... по новому формату государственные органы формируют гранты пулами по направлениям с указанием актуальной проблемы и ожидаемых результатов, а пути решения НПО представят сами в ходе участия в конкурсе».

Как же теперь выглядит новый механизм предоставления грантов и каковы требования к НПО, желающих получить грантовое финансирование⁴¹?

Гранты предоставляются на основе конкурсного отбора НПО.

НАО ЦПГИ отказывает⁴² НПО в участии в конкурсе в следующих случаях:

1. несоответствия заявки требованиям Правил о государственных грантах;
2. несоответствия заявки утвержденному перечню приоритетных направлений государственных грантов;
3. несоответствие уставной цели НПО приоритетному направлению государственного гранта;
4. отсутствия сведений о НПО в Базе данных НПО;
5. если НПО находится в процессе ликвидации;
6. если НПО признан банкротом;
7. если у НПО имеются задолженности по исполнительному производству;
8. если НПО состоит в реестре недобросовестных участников государственных закупок;
9. если на имущество НПО наложен арест;
10. если у НПО экономическая деятельность приостановлена;
11. если у НПО руководители, учредители являются супругом (супругой), близкими родственниками, собственниками уполномоченных лиц государственного органа и (или) Оператора (НАО ЦПГИ);

⁴⁰ <https://www.kt.kz/rus/business/1377944534.html>

⁴¹ Новый механизм предоставления государственных грантов подробно изложен в презентации ЦПГИ «Порядок формирования, предоставления, мониторинга и оценки эффективности государственных грантов» 2022 г. <https://cisc.kz/wp-content/uploads/2022/12/prezentaciya-po-pravilam-npo-russ-yaz-1.pdf>

⁴² П. 39 Правил о государственных грантах.

12. если у НПО руководители, учредители включены в список лиц, причастных к террористической деятельности, а также перечень организаций и лиц, связанных с финансированием распространения оружия массового уничтожения, и (или) перечень организаций и лиц, связанных с финансированием терроризма и экстремизма.

Гранты предоставляются в рамках 17 сфер, определенных в ст. 5 Закона о ГСЗ.

Преимущества грантового финансирования по сравнению с ГСЗ:

1. Формирование тематики грантов с учетом предложений НПО;
2. Использование 5 и 10% от суммы гранта на материально-техническое обеспечение и институциональное развитие НПО (не более 5% долгосрочные гранты, не более 10% кратко/среднесрочные соответственно);
3. Прозрачность в распределении грантов: выбор проектных заявок проводится внешней экспертной комиссией;
4. Отбор социальных проектов на основе качественных, а не количественных показателей;
5. Возможность реализации масштабных и системных социальных проектов продолжительностью до трех лет;
6. Создание условий для социальных инноваций в решении социальных проблем местного населения;
7. Возможность приобретения качественных услуг и товаров по рыночной стоимости⁴³.

Формирование грантов состоит из следующих этапов:

1. первый этап – сбор и анализ предложений, формирование перечня приоритетных направлений грантов;
2. второй этап – внесение приоритетных направлений грантов на рассмотрение Координационного совета⁴⁴ или советов по взаимодействию и сотрудничеству с НПО, создаваемых при государственных органах;
3. третий этап – включение в бюджетную заявку и его рассмотрение в порядке, установленном бюджетным законодательством РК.

⁴³ <https://cisc.kz/wp-content/uploads/2022/12/prezentacziya-po-pravilam-npo-russ-yaz-1.pdf>

⁴⁴ Пп. 20) п. 2 Правил о государственных грантах «Координационный совет по взаимодействию с неправительственными организациями при уполномоченном органе (далее – Координационный совет) – консультативно-совещательный орган, создаваемый уполномоченным органом для выработки предложений по совершенствованию взаимодействия с неправительственными организациями»

На первом этапе государственные органы ежегодно до 1 сентября календарного года собирают от НПО предложения. Государственные органы ежегодно до 1 ноября календарного года анализируют представленные предложения на предмет соответствия одному из источников:

1. приоритетам государственной политики РК, стратегическим и программным документам РК, посланиям Президента РК;
2. результатов социологических исследований, оценки потребностей населения, результатов и рекомендаций реализованных грантов за предыдущие 2 (два) календарных года.

По итогам анализа государственные органы формируют перечень приоритетных направлений грантов для НПО.

На втором этапе центральные государственные органы ежегодно не позднее 5 января календарного года направляют в уполномоченный орган (МИОР) перечень приоритетных направлений государственных грантов. МИОР ежегодно до 5 февраля календарного года направляет на рассмотрение Координационного совета перечень приоритетных направлений государственных грантов. В течение 5 (пяти) рабочих дней со дня получения рекомендаций Координационного совета по приоритетным направлениям государственных грантов МИОР направляет эти рекомендации в центральные государственные органы в соответствии с их компетенцией.

Местные исполнительные органы (МИО) ежегодно до 1 августа календарного года выносят на рассмотрение советов по взаимодействию и сотрудничеству с НПО перечень приоритетных направлений государственных грантов.

На третьем этапе государственные органы на основе рекомендаций Координационного совета или совета по взаимодействию и сотрудничеству с НПО формируют перечень приоритетных направлений государственных грантов с распределением по видам государственных грантов и включают их в свои бюджетные заявки в порядке, предусмотренном бюджетным законодательством РК⁴⁵.

Перечень приоритетных направлений государственных грантов содержит: 1) описание проблемы, на решение которых направляются социальные проекты, предлагаемые заявителями; 2) объем финансирования по видам государственных грантов; 3) целевые индикаторы; 4) при реализации долгосрочных грантов - требование к материально-технической базе⁴⁶.

НПО, подавая заявку на грантовый конкурс, определяет самостоятельно такие вопросы как цели и задачи предлагаемого ею социального проекта, механизмы

⁴⁵ П.3-6 Правил о госгрантах.

⁴⁶ П. 9 Правил о госгрантах.

(методы) реализации (необходимо ответить на вопросы: каким образом будут достигнуты намеченные цели, как будут выполняться поставленные задачи, кто будет осуществлять их решение, какие ресурсы будут при этом задействованы), территория проекта, сроки проекта, результаты проекта, календарный план, смета расходов проекта и другие вопросы. НПО также отражает в заявке описание проблемы с обоснованием социальной значимости социального проекта (проблема должна быть обоснована объективными данными, выявленными путем исследований, анализа статистической и аналитической информации, публикаций в средствах массовой информации (СМИ) и др.).

Еще одним нововведением является внедрение системы градуированных грантов. Это краткосрочные, среднесрочные и долгосрочные проекты⁴⁷. В зависимости от вида гранта определены различные требования к объему финансирования, срокам реализации, условиям участия в конкурсе для НПО, требования к отчетности. Так, в отличие от краткосрочных и среднесрочных грантов, предоставление долгосрочных грантов проводится в два этапа. Первый этап – предоставление заявок на участие в конкурсе, рассмотрение и оценка заявок членами экспертной комиссии⁴⁸. Второй этап – презентация заявок заявителями, прошедших первый этап, и определение грантополучателей.

Также внедрен механизм оценки эффективности грантов с участием представителей гражданского общества, что позволит повысить эффективность проектов и станет обоснованием для последующего формирования грантов⁴⁹.

⁴⁷ *Краткосрочные гранты:*

- 1) срок реализации составляет от трех месяцев до одного года;
- 2) объем финансирования составляет не менее 500-кратного (\$3 791) и не более 3 000-кратного размера МРП (\$22 744);
- 3) решение локальных задач на территории не менее 1 города районного значения или села, или поселка или сельского округа.

Среднесрочные гранты:

- 1) срок реализации составляет от одного года до двух лет;
- 2) объем финансирования составляет не менее 3 000-кратного и не более 10 000-кратного размера МРП;
- 3) решение региональных задач на территории не менее 2 (двух) областей, и (или) города республиканского значения и (или) столицы.

Долгосрочные гранты:

- 1) срок реализации составляет от двух до трех лет;
- 2) объем финансирования составляет не менее 10 000-кратного размера МРП (\$75 813);
- 3) решение республиканских задач, реализуемых на территории не менее 10 (десяти) областей, и (или) города республиканского значения и (или) столицы;
- 4) комплекс мероприятий, состоящий из нескольких компонентов и (или) услуг (п. 6 Правил о государственных грантах).

⁴⁸ Параграф 5 Правил о государственных грантах.

⁴⁹ <https://www.kp.kz/daily/27431.5/4631433/>

В целом, этапы грантового финансирования после внесенных поправок выглядят следующим образом⁵⁰:

<p>Формирование приоритетных направлений</p>	<p>МИО готовит перечень приоритетных направлений с учетом анализа, предложений НПО и рекомендаций советов по взаимодействию с НПО.</p> <p>По итогу: -> утверждается перечень приоритетных направлений грантов (<i>глава 2 Правил о госгрантах</i>)</p>
<p>Проведение конкурсных процедур</p>	<p>Оператор проводит конкурсный отбор заявок НПО с привлечением независимых экспертов.</p> <p>По итогу: -> объявляются НПО-победители государственных грантов (<i>параграф 3 Правил о госгрантах</i>)</p>
<p>Мониторинг реализации проектов и принятие отчетов</p>	<p>НПО реализуют проекты и предоставляют промежуточные и итоговые отчеты оператору для мониторинга.</p> <p>По итогу: -> оператор готовит отчет для МИО о реализации грантов (<i>глава 4 Правил</i>)</p>
<p>Оценка эффективности проектов</p>	<p>Комиссии, сформированные МИО, оценивают эффективность грантовых проектов.</p> <p>По итогу: -> отчет об эффективности проектов публикуется на сайте госоргана (<i>глава 5 Правил о госгрантах</i>)</p>

ПРЕМИИ

Присуждение премий осуществляется МИОР. Премии присуждаются НПО, представившим сведения в Базу данных НПО в порядке, определяемом законодательством РК⁵¹.

Заявки на соискание премии подаются НПО в МИОР ежегодно до 1 сентября.

Для участия в конкурсе, соискателями премии предоставляются следующие документы:

1. заявление на участие в конкурсе;
2. анкета соискателя премии;
3. характеристика о деятельности соискателя премии (с приложением подтверждающих материалов);
4. рекомендации (не менее 2 (двух)) представителей общественности (НПО) и (или) государственных органов в целях подтверждения реализации

⁵⁰ <https://cisc.kz/wp-content/uploads/2022/12/prezentaciya-po-pravilam-npo-russ-yaz-1.pdf>

⁵¹ П. 1 статьи 6-3 Закона о ГСЗ.

- проектов и достигнутых результатах совместной работы по выдвигаемой сфере за последние 3 (три) года с указанием контактных данных;
5. копии наградных дипломов, грамот, благодарственных писем (при наличии);
 6. копии статей, публикаций соискателя или о соискателе премии (при наличии);
 7. копии учредительных документов;
 8. ссылка на страницу в социальных сетях (при наличии)⁵².

Не допускается повторное выдвижение НПО на соискание премии в течение трех лет после ее получения⁵³. Одна и та же НПО может выдвигаться на соискание премии только в одной сфере.⁵⁴ Минимальный размер премии составляет 2000-кратный размер МРП⁵⁵ (6 900 000 тенге или \$15 164), установленного на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете⁵⁶. Премия в одной сфере может присуждаться одному или одновременно нескольким соискателям. При присуждении премии нескольким соискателям премия делится между ними на равные части⁵⁷.

В 2022 году премии были присуждены 54 НПО по 14 направлениям на общую сумму 95 млн тенге (\$208 791)⁵⁸.

2. ИНОСТРАННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ

ГРАНТЫ

Определение «гранта» содержится в ряде законов РК: в НК РК⁵⁹, 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;

⁵² Пункт 9 Правил присуждения премий для неправительственных организаций, утвержденных Приказом Министра по делам религий и гражданского общества РК от 25 мая 2018 года №52.

⁵³ П. 3 статьи 6-3 Закона о ГСЗ.

⁵⁴ П. 2 статьи 6-3 Закона о ГСЗ.

⁵⁵ МРП с 1 января 2023 года - 3 450 тенге

⁵⁶ П. 4 статьи 6-3 Закона о ГСЗ.

⁵⁷ П. 5 статьи 6-3 Закона о ГСЗ.

⁵⁸ [В Казахстане разработали новые принципы грантового финансирования НПО | Kazakhstan Today \(kt.kz\)](#)

⁵⁹ Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» (НК РК).

- международными и государственными организациями, зарубежными и казахстанскими неправительственными общественными организациями и фондами, чья деятельность носит благотворительный и (или) международный характер и не противоречит Конституции РК, включенными в перечень, устанавливаемый Правительством РК по заключениям государственных органов, - РК, Правительству РК, физическим, а также юридическим лицам;
- иностранцами и лицами без гражданства - РК и Правительству РК⁶⁰.

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 включен в Перечень грантодателей, устанавливаемый Правительством РК по заключениям государственных органов.

На практике требование 5) является основным. В настоящее время в Перечне грантодателей⁶¹, утвержденном Правительством РК, присутствуют 100

⁶⁰ Подпункт 13) пункта 1 статьи 1 НК РК.

⁶¹ Постановление Правительства РК от 9 апреля 2018 года № 177 «Об утверждении перечня международных и государственных организаций, зарубежных и казахстанских неправительственных общественных организаций и фондов, предоставляющих гранты, и признании утратившими силу некоторых решений Правительства РК».

организаций. Процедура включения в данный Перечень, а также исключения из него нигде подробно не регламентирована.

Также существует отдельный перечень международных и государственных организаций, неправительственных организаций и фондов, предоставляющих гранты на сохранение биоразнообразия и развитие особо охраняемых природных территорий, в который входят 23 организации на данный момент⁶².

Кроме определения «грант» в НК РК, определение «грант» дается в Законе о ГСЗ:

«грант для НПО» определяется как средства, предоставляемые НПО оператором в сфере грантового финансирования НПО, в целях поддержки гражданских инициатив, привлечения потенциала НПО к решению актуальных вопросов развития социальной сферы⁶³. 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 Оператору⁶⁴. 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».⁶⁵ Однако определение в этом законе не имеет значения для вопроса налогообложения или права грантодателя выдавать гранты. Использование благотворительного гранта осуществляется пользователем в соответствии с договором, заключенным с благотворителем.⁶⁶ На практике пока не ясно, какова особенность правового регулирования благотворительного гранта, по сравнению с уже существующими определениями гранта.

Иные доходы из иностранных источников: казахстанские НКО имеют право получать средства и из других иностранных источников. 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

⁶² Приказ Министра экологии, геологии и природных ресурсов РК от 21 февраля 2022 года № 44.

⁶³ Закон о ГСЗ, статья 1, пункт 7-1.

⁶⁴ Закон о ГСЗ, статья 6-1, пункт 1 и п. 6.

⁶⁵ Закон о благотворительности, статья 1, пункт 8.

⁶⁶ Закон о благотворительности, статья 20, пункт 6.

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 негосударственных 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 граждан⁶⁷.

Законодательство запрещает финансирование политических партий и профессиональных союзов в РК иностранными юридическими лицами и гражданами, иностранными государствами и международными организациями⁶⁸. Кроме этого, политические партии и их филиалы и представительства не могут получать средства от иностранных государств, иностранных юридических лиц и международных организаций; иностранцев и лиц без гражданства; юридических лиц с иностранным участием; государственных органов и государственных организаций; религиозных объединений и благотворительных организаций; анонимных жертвователей; от граждан или негосударственных организаций РК, получающих гранты и иные средства от международных или иностранных неправительственных организаций⁶⁹.

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

⁶⁷ Пп. 20 п. 1 ст. 6 Закона РК «О национальной безопасности Республики Казахстан» от 6 января 2012 г.

⁶⁸ Статья 5 Конституции РК.

⁶⁹ Пункт 2 статьи 18 Закона РК «О политических партиях» от 15 июля 2002 года.

государственным организациям РК»⁷⁰. 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 РК⁷¹. 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, лекарственных средств и медицинских изделий, 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 организации⁷².

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

Порядок ввоза гуманитарной помощи регулируется Правилами ввоза товаров, за исключением подакцизных, в качестве гуманитарной помощи, утвержденными Постановлением Правительства РК от 25 июня 2018 года № 374. На практике практически вся гуманитарная помощь поступает в РК и распределяется Правительством РК через уполномоченные организации. НКО не получают гуманитарную помощь напрямую.

ОСОБЕННОСТИ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ПОЛУЧЕНИИ ДОХОДОВ ИЗ ИНОСТРАННЫХ ИСТОЧНИКОВ⁷³

26 июля 2016 года Президент РК подписал Закон РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты РК по вопросам платежей и платежных систем» (далее - Закон о платежах).

Закон о платежах ввел новые требования для физических и юридических лиц, получающих деньги или иное имущество из иностранных источников:

- по уведомлению о получении, а также отчетности об использовании денег и/или имущества, полученного от иностранных государств,

⁷⁰ Подпункт 64) пункта 1 статьи 3 Бюджетного Кодекса РК.

⁷¹ Подпункт 25) пункта 1 статьи 3 Бюджетного Кодекса РК.

⁷² Подпункт 14) пункта 1 статьи 1 НК РК.

⁷³ Настоящий подраздел включен в Обзор, так как зачастую требования об уведомлении и отчетности о получении и расходовании средств из иностранных источников являются существенным фактором, который может препятствовать НКО в получении ресурсов из разных источников, напрямую влияя на их финансовую устойчивость.

международных и иностранных организаций, иностранцев, лиц без гражданства (далее - иностранные источники);

- по маркировке всех материалов, публикуемых, распространяемых и (или) размещаемых за счет средств, полученных из иностранных источников.

Согласно статье 29 Налогового кодекса РК требования по предоставлению данной отчетности распространяются на физических и юридических лиц и (или) структурных подразделений юридического лица, получивших деньги и (или) иное имущество от иностранных государств, международных и иностранных организаций, иностранцев, лиц без гражданства на следующие виды деятельности:

1. оказание юридической помощи, в том числе правовое информирование, защиту и представительство интересов граждан и организаций, а также их консультирование;
2. 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;
3. сбор, анализ и распространение информации, за исключением случаев, когда указанная деятельность осуществляется в коммерческих целях.

Таким образом, налоговые органы должны быть проинформированы не только о получении, но и о расходовании иностранных средств в размере свыше одной тенге⁷⁴. А сведения о получателях средств и о лицах, предоставляющих эти средства, а также информация о сумме полученных средств и другая информация, включается в базу данных⁷⁵, которую ведет Комитет государственных доходов при Министерстве финансов РК (далее - КГД). В соответствии с Правилами ведения базы данных⁷⁶ в редакции 2018 г. сведения, содержащиеся в базе данных, размещались на интернет-ресурсе КГД по адресу: www.kgd.gov.kz, где можно было ввести БИН⁷⁷ или ИИН⁷⁸ и увидеть информацию о конкретном получателе иностранного финансирования. Однако в самой статье 29 НК РК ничего о публикации базы данных не было сказано.

⁷⁴ Данный порог (свыше 1 тенге) был установлен не в Налоговом кодексе, а в Приказах Министра финансов РК от 20 февраля 2018 года № 241, 242.

⁷⁵ Приказ Министра финансов РК от 20 февраля 2018 года № 240 «Об утверждении Правил ведения базы данных о лицах, получивших и расходовавших деньги и (или) иное имущество, полученные от иностранных государств, международных и иностранных организаций, иностранцев, лиц без гражданства, а также их включения и исключения из базы данных» (далее - Правила ведения базы данных).

⁷⁶ Пункт 8 Правил ведения базы данных.

⁷⁷ БИН – бизнес-идентификационный номер.

⁷⁸ ИИН – индивидуальный идентификационный номер.

21.12.2022 г. были внесены поправки в статью 29 Налогового кодекса, согласно которым КГД публикует на своем интернет-ресурсе реестр лиц, получивших деньги или иное имущество из иностранных источников. В Правила ведения базы данных также были внесены соответствующие изменения. Теперь КГД будет обязан размещать на своем интернет-ресурсе kgd.gov.kz такой реестр по итогам полугодия, но не позднее 20 числа следующего за отчетным месяцем. В реестре будет указываться БИН либо ИИН, а также наименование организации либо ФИО физического лица, получающих иностранное финансирование. Первый такой реестр КГД опубликует к сентябрю 2023 года. В КГД отмечают, что норма о публикации реестра направлена на «повышение уровня доверия граждан» как к государству, так и к НПО⁷⁹. Каким образом публикация такой информации поможет улучшить доверие граждан к НПО не понятно. Сами же НПО высказали в СМИ свое недоумение и опасения по поводу данной инициативы, некоторые увидели в ней начало введения понятия «иностраный агент» как в России⁸⁰, другие – нарушение права на защиту персональных данных. Пока не понятно, как на практике будет исполняться данная инициатива и какую цель преследует, учитывая то, что подобная информация была уже доступна в усеченном виде на сайте КГД, и она также размещена в открытой Базе данных НПО, которую ведет МИОР⁸¹ (подробнее о Базе данных НПО далее в этом разделе).

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.

Закон о платежах также внес изменения в Кодекс об Административных Правонарушениях РК (КоАП РК), которые вводят административные наказания за несоблюдение вышеперечисленных требований. В частности, НКО несут административную ответственность за следующие правонарушения⁸²:

- «неуведомление в установленные сроки, а также непредставление или несвоевременное представление сведений о получении и расходовании

⁷⁹ [Комитет госдоходов опубликует реестр лиц, получающих иностранное финансирование | Kazakhstan Today \(kt.kz\)](#)

⁸⁰ [«Позорный столб» и «давление на независимые НПО». Зачем властям Казахстана считать «иностранные» деньги? \(bes.media\)](#)

⁸¹ <https://infonpo.gov.kz/> В базе данных НПО содержится вкладка реестр проектов НПО, где доступна информация о всех реализуемых НПО проектах, независимо от того, кто такой проект финансирует (государство, иностранный субъект, казахстанские частные лица). В частности, реестр содержит информацию о наименовании, целях и направлениях проекта, БИН и наименование донорской организации, общий бюджет проекта, период реализации проекта, регион. Информация в реестре обновляется раз в год.

⁸² Ст. 460-1 КоАП РК.

денег и (или) иного имущества из иностранных источников - влечет штраф в размере 100 МРП⁸³ (\$758);

- представление недостоверных или заведомо ложных сведений о получении и расходования денег и (или) иного имущества из иностранных источников – влечет штраф в размере 200 МРП (\$1516) с приостановлением деятельности;
- повторное нарушение одного из вышеперечисленных нарушений, совершенное в течение года после наложения первого административного взыскания – влечет штраф в размере 250 МРП (\$1895) с запрещением деятельности; 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 (\$190) за повторное нарушение в течение года после вынесения предупреждения (примечание: данное наказание применяется одинаково ко всем лицам)»⁸⁴.

Кроме того, все НКО ежегодно до 31 марта должны предоставить в уполномоченный орган в сфере взаимодействия с НПО (МИОР) «сведения о своей деятельности, в том числе о своих учредителях (участниках), составе имущества, источниках формирования и направлениях расходования денег»,⁸⁵ в том числе и об имуществе, полученном из иностранных источников, с подробной информацией по каждому реализованному проекту НПО. Представленные НКО сведения вносятся МИОР в Базу данных НПО⁸⁶. База данных НПО - информационная база данных, формируемая в целях обеспечения прозрачности деятельности НПО и информирования общественности о них, а также для использования в рамках размещения ГСЗ, предоставления грантов и присуждения премий. Данная отчетность⁸⁷ является обязательной для всех НПО, независимо от участия в конкурсе на государственный социальный заказ, гранты и премии. Введена административная ответственность⁸⁸ за несдачу,

⁸³ Месячный расчетный показатель (МРП) с 1 января 2023 года - 3 450 тенге. По состоянию на 19.04.2023г. курс Нацбанка РК - 455,07 тенге за доллар США.

⁸⁴ Ст. 460-2 КоАП РК.

⁸⁵ Пункт 5 статьи 41 Закона о НКО.

⁸⁶ Закон РК «О государственном социальном заказе, грантах и премиях для неправительственных организаций в РК».

⁸⁷ Приказ Министра культуры и спорта РК от 19 февраля 2016 года № 51 «Об утверждении Правил предоставления сведений о своей деятельности неправительственными организациями и формирования Базы данных о них».

⁸⁸ Статья 489-1 КоАП РК «Нарушение законодательства Республики Казахстан о некоммерческих организациях: «1. Непредставление, несвоевременное представление, а равно представление в уполномоченный орган в

несвоевременную сдачу, предоставление недостоверных или ложных сведений. Требования по отчетности в Базу данных НПО распространяются на следующие формы НКО: частные учреждения, общественные объединения, некоммерческие акционерные общества, общественные, корпоративные и частные фонды, объединения юридических лиц в форме ассоциации (союза), а также филиалы и представительства (обособленные подразделения) иностранных и международных некоммерческих организаций, осуществляющие деятельность на территории РК.

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.⁸⁹ 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.

3. ДОХОДЫ ИЗ МЕСТНЫХ НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ 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, 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 на добавленную стоимость, а

сфере взаимодействия с неправительственными организациями недостоверных или заведомо ложных сведений о своей деятельности, в том числе о своих учредителях (участниках), составе имущества, источниках формирования и направлениях расходования денег, некоммерческими организациями, созданными в форме частного учреждения, общественного, корпоративного и частного фондов, объединения юридических лиц в форме ассоциации (союза), общественного объединения, некоммерческого акционерного общества (за исключением политических партий, религиозных объединений и профессиональных союзов, некоммерческих акционерных обществ, учредителем или акционером которых является государство, дочерних, зависимых и иных юридических лиц, являющихся аффилированными с ними в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан), а также филиалами и представительствами (обособленными подразделениями) иностранных и международных некоммерческих организаций, осуществляющими деятельность на территории Республики Казахстан, –

влекут предупреждение.

2. Действия (бездействие), предусмотренные частью первой настоящей статьи, совершенные повторно в течение года после наложения административного взыскания, –

влекут штраф в размере двадцати пяти месячных расчетных показателей либо приостановление деятельности сроком на три месяца».

⁸⁹ Пункт 4 статьи 41 Закона о НКО.

также таможенным платежам).⁹⁰ Более подробно о налоговых льготах мы будем говорить в разделе 5 «Налогообложение НКО и их доноров».

ПОЖЕРТВОВАНИЕ

Понятие «пожертвование» содержится в статье 516 Гражданского кодекса РК. Под ним понимается «дарение вещи или права в общепользовательных 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 чье-либо разрешения или согласия. Пожертвование должно носить целевой характер.

Закон о благотворительности также содержит понятие «добровольные пожертвования». Под ними понимаются «деньги, а также иное имущество, переданные пользователям для решения их вопросов социального характера». Таким образом, определение пожертвования по ГК - это дарение вещи или права, а по Закону о благотворительности – передача денег и иного имущества. Данное противоречие продолжает оставаться в законодательстве и разъяснений официальных нет, в связи с чем, нет четкого понимания как это будет решаться на практике, разные ли это термины или определения одного и того же термина в разных законах.

БЛАГОТВОРИТЕЛЬНАЯ ПОМОЩЬ

НКО в РК имеют право получать благотворительную помощь от физических и юридических лиц, а также предоставлять ее другим НКО, физическим лицам или организациям, осуществляющим деятельность в социальной сфере.

Получателями благотворительной помощи являются «пользователи», т.е. лица, получающие помощь для решения вопросов социального характера⁹¹.

Благотворителями могут быть любые юридические и физические лица.

При этом благотворительная помощь может оказываться НКО исключительно на поддержку ее уставной деятельности. Если НКО является благотворительной организацией, то все собранные средства должны направляться на благотворительные программы, в том числе на оказание благотворительной помощи конечным бенефициарам.

Согласно определению, в пп.38) п.1 ст. 1 НК РК⁹², благотворительная помощь - это имущество, предоставляемое на безвозмездной основе:

- в виде спонсорской помощи;
- в виде социальной поддержки физического лица;

⁹⁰ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, сс. 14-15.

⁹¹ Пп.15) абз. 1 ст.1 Закона о благотворительности.

⁹² Пп. 38) п. 1 ст. 1 НК РК.

- физическому лицу, пострадавшему в результате чрезвычайной ситуации;
- некоммерческой организации с целью поддержки ее уставной деятельности;
- организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, с целью осуществления данной организацией видов деятельности, указанных в пункте 2 статьи 290 НК;
- организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, которая соответствует условиям, указанным в пункте 3 статьи 290 НК.

Определение «благотворительной помощи» в Законе «О благотворительности»⁹³ несколько отличается от определения в НК. Так, в нем не предусмотрено предоставление благотворительной помощи физическому лицу, пострадавшему в результате чрезвычайной ситуации. Также в нем предусмотрено дополнительное условие для предоставления благотворительной помощи – оно должно быть выдано «в целях содействия пользователю в улучшении финансового и (или) материального положения».

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...].»⁹⁴

⁹³ Пп.10) абзац 1 ст. 1 Закона о благотворительности «благотворительная помощь - имущество, предоставляемое благотворителем на безвозмездной основе в целях содействия пользователю в улучшении финансового и (или) материального положения:

в виде социальной поддержки физического лица;

в виде спонсорской помощи;

некоммерческой организации с целью поддержания ее уставной деятельности;

организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, определяемой в соответствии с НК РК.

⁹⁴ Правовой статус НКО в РК, сс. 66-67.

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.⁹⁵

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.⁹⁶

Филантропическая деятельность - добровольная деятельность филантропа, основанная на распределении его частных ресурсов для удовлетворения потребностей общества и лиц, улучшения условий их жизни.⁹⁷

БЕЗВОЗМЕЗДНОЕ ИМУЩЕСТВО

Исходя из смысла [статьи 238](#) НК РК, под безвозмездно полученным имуществом понимается любое имущество, в том числе оказанные работы и услуги, полученного налогоплательщиком безвозмездно (т.е. даром). Таким образом, если НКО сможет доказать «безвозмездность» передачи ей денежных средств со стороны юридического или физического лица, то данный доход может быть освобожден от налогообложения в соответствии со [статьей 289](#) НК РК.

4. ДОХОД ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

НКО может заниматься предпринимательской деятельностью лишь постольку, поскольку это соответствует ее уставным целям. Законодательными актами РК могут устанавливаться ограничения на предпринимательскую деятельность некоммерческих организаций отдельных организационно-правовых форм.

⁹⁵ Подпункт 15) пункта 1 статьи 1 НК РК.

⁹⁶ Статья 1, пункт 13 Закона о благотворительности.

⁹⁷ Статья 1, пункт 17 Закона о благотворительности.

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.⁹⁸

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. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОЛОНТЕРОВ

В Казахстане правовой статус волонтеров, а также вопросы осуществления волонтерской деятельности, регулируются Законом о волонтерской деятельности от 30 декабря 2016 г. (далее – Закон о волонтерстве).

Закон дал новый импульс развитию волонтерства в Казахстане, был сформирован единый понятийный аппарат о волонтерской деятельности, установлен единые принципы деятельности волонтеров, созданы юридические предпосылки для дальнейшего развития волонтерства.

Согласно итогам социологического исследования⁹⁹, проведенного общественным фондом «Центр прикладных исследований «TALAP», объем вклада волонтерской деятельности в социально-экономическое развитие Казахстана составил в 2019 г. – 3,41 млрд тенге. При этом наиболее значимый вклад волонтерство вносит в два вида экономической деятельности: «Водоснабжение; канализационная система, контроль над сбором и распределением отходов» и «Здравоохранение и социальные услуги». В первом случае речь идет о бесплатных работах по благоустройству территории, а во втором – о различных работах социальной и благотворительной направленности». Согласно этому же исследованию, по состоянию на 2020 г. в Казахстане работали более 200 волонтерских организаций, которые вовлекали в свое движение более 50 тысяч человек. В августе 2022 года Министр информации и общественного развития РК на Центрально-Азиатском форуме волонтеров отметил рост казахстанского волонтерского движения, и указал, что число волонтерских организаций и групп

⁹⁸ Статья 33 Закона о НКО; Статья 25 Закона РК об Общественных объединениях.

⁹⁹ Результаты социального проекта «Осуществление оценки вклада волонтерской деятельности в социально-экономическое развитие страны» 2020 г., реализуется в рамках государственного гранта НАО «Центр поддержки гражданских инициатив» при поддержке Министерства информации и общественного развития РК. [Волонтерство оценка ru 4.pdf \(qazvolunteer.kz\)](#)

составляет более 680, и что на постоянной основе волонтерством занимаются более 200 000 человек¹⁰⁰.

Однако, согласно международным сравнительным исследованиям, Казахстан¹⁰¹ продолжает относиться к группе стран с низким уровнем гражданской активности и волонтерской деятельности (93 место из 114 исследованных стран). Это подтверждают и результаты социологических исследований, проведенные в Казахстане¹⁰². Местные эксперты считают, что законодательство не содержит достаточных стимулов для развития волонтерской деятельности в Казахстане. В 2022 году были внесены поправки в Закон о волонтерстве и были сделаны попытки расширить инструменты стимулирования волонтеров и волонтерской деятельности¹⁰³.

Эти стимулы выразились в итоге в следующем:

- награждение волонтеров государственными наградами;
- предоставление волонтерским организациям коммунального имущества в доверительное управление без права последующего выкупа на льготных условиях.
- предоставление волонтерам права на получение преимущества при наличии знака отличия за проявленный патриотизм и активную гражданскую позицию при проведении конкурса на получение образовательных грантов, а также на зачисление в состав обучающихся по государственному образовательному заказу на подготовку кадров с высшим образованием в случае равенства баллов в порядке, установленном законами Республики Казахстан;
- учет волонтерской деятельности при поступлении на гражданскую службу в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан.

¹⁰⁰ inform.kz

¹⁰¹ По данным исследования Charities Aid Foundation, в 2022 году Казахстан поднялся на пять позиций по сравнению с прошлым годом и занял 93-е место из 114 исследованных. При этом по таким показателям, как денежные пожертвования, страна на 40-м месте, по времени, потраченному на волонтерство, – на 87-м. (<https://forbs.kz>)

¹⁰² Всего 6% казахстанцев являются активными волонтерами (социологическое исследование «Изучение ситуации в гражданском обществе» ТОО «KazStat») и 63% респондентов не имеют опыта волонтерской деятельности (социологическое исследование «Система благотворительности и донорства в условиях РК» НИЦ «Молодежь»). Источник: Концепция проекта Закона РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты РК по вопросам волонтерской деятельности и благотворительности».

¹⁰³ Закон Республики Казахстан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам волонтерской деятельности, благотворительности, государственного социального заказа, государственного заказа на реализацию стратегического партнерства, грантов и премий для неправительственных организаций, лекарственного и социального обеспечения» от 4 июля 2022 года № 134-VII ЗРК.

В Закон был введен новый вид волонтерства – «корпоративное волонтерство», под которым понимается «добровольное коллективное участие сотрудников организации в различных волонтерских программах (проектах) и волонтерских акциях при поддержке своей организации». Порядок осуществления корпоративного волонтерства определяется внутренними документами организации.

Законом о волонтерстве изначально был установлен уведомительный характер учета волонтерской деятельности. Так, согласно статье 16 Закона о волонтерстве, «в целях упорядочения организации волонтерской деятельности ведется Реестр учета волонтерской деятельности. ... Учет волонтерской деятельности носит уведомительный характер». Каждый центральный исполнительный орган, работающий с волонтерами, должен был вести такой реестр. На практике, такие реестры, если и создавались, носили формальный характер, и не играли какой-либо роли в волонтерской сфере. По сути государственные реестры волонтеров не работали, но с апреля 2019 г. заработала частная платформа волонтеров «QazVolunteer.kz», которая стала единым информационным ресурсом и была направлена на развитие системности управления и выработку тесной координации волонтерских организаций. Она объединяет около 53 тыс. волонтеров, более 10 тыс. проектов и более 3,4 тыс. организаций. На платформе отражены самые разнообразные проекты в сфере волонтерства. Запущена платформа была при поддержке МИОР, Национальной волонтерской сети волонтеров и ЦПГИ.

В 2022 году отменили обязанность каждого центрального исполнительного органа вести свой реестр волонтеров, а также убрали из закона о волонтерстве норму о том, что учет волонтерской деятельности носит уведомительный характер. Будет единый реестр, который будет вести МИОР как уполномоченный орган в сфере волонтерской деятельности. Подзаконного акта по ведению единого реестра еще нет, поэтому трудно сказать какой он будет, на базе чего и самое главное будет ли обязательна регистрация в нем для волонтеров и волонтерских организаций, которых хотят осуществлять волонтерскую деятельность. На уровне законов, прямо такая обязанность не установлена.

6. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НКО И ИХ ДОНОРОВ

В данном разделе частично использованы материалы из издания, выпущенного МЦНП в 2020 году «Правовое регулирование деятельности некоммерческих организаций по привлечению финансирования (фандрайзинга) с использованием электронных средств (аналитический обзор). В частности, здесь использованы выдержки из раздела 2 «Налогообложение НКО». Текст был отредактирован и дополнен в соответствии с действующим законодательством.

НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ ДЛЯ НКО

Налоговый кодекс предусматривает две основные категории некоммерческих организаций, для которых предусмотрены разные льготные налоговые режимы. Это некоммерческие организации (статья 289 «Налогообложение некоммерческих организаций») и организации, осуществляющие деятельность в социальной сфере 1 и 2 типа (п. 1 и п. 3. статьи 290 «Налогообложение организаций, осуществляющих деятельность в социальной сфере»). Есть еще третья категория, которая применима для НКО: статья 291 «Налогообложение автономных организаций образования», но мы не будем ее рассматривать в рамках настоящего исследования, так как это категория относится к очень узкому числу НКО, которые создаются по инициативе Первого Президента РК-Елбасы или по решению Правительства РК.

На применение любого из трех налоговых режимов НКО не подает никаких заявлений, не берет никаких разрешений или подтверждений. НКО подтверждает свой налоговый статус (применение того или иного налогового режима) путем соответствующим образом сданной годовой налоговой декларации 100.00.

Первый льготный налоговый режим, который возникает автоматически с момента создания НКО, распространяется на НКО, которые соответствуют определению НКО, предусмотренному в ст. 289 НК. А именно, «для целей настоящего Кодекса некоммерческой организацией признается организация, зарегистрированная в форме, установленной гражданским законодательством Республики Казахстан для некоммерческой организации, за исключением акционерных обществ, учреждений и потребительских кооперативов, кроме объединений собственников имущества многоквартирного жилого дома, которая осуществляет деятельность в общественных интересах и соответствует следующим условиям:

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

Таким образом, чтобы воспользоваться этим режимом, НКО должно:

- быть зарегистрировано в любой организационно-правовой форме НКО, кроме акционерных обществ, учреждений и потребительских кооперативов (кроме объединений собственников имущества многоквартирного жилого дома);
- осуществлять деятельность в общественных интересах;

- не должно иметь цели извлечения дохода в качестве такового (в то время как гражданское законодательство лишь требует, чтобы извлечение чистого дохода не было основной целью деятельности);
- не должно распределять полученный чистый доход или имущество между участниками.

На практике пока проблем с этой частью определения НКО в НК не возникало, поскольку налоговые органы на местах не берутся толковать это положение НК и применяют налоговый режим по статье 289 НК формально на основании организационно-правовой формы, в которой зарегистрирована некоммерческая организация.

Согласно статье 289 НК РК, от КПН освобождаются следующие виды доходов НКО («подлежат исключению из совокупного годового дохода»):

- доход по договору на осуществление государственного социального заказа;
- вознаграждения по депозитам;
- вступительные и членские взносы;
- взносы собственников квартир, нежилых помещений многоквартирного жилого дома;
- превышение суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы, возникшее по размещенным на депозите деньгам, в том числе по вознаграждениям по ним;
- доход в виде безвозмездно полученного имущества, в том числе благотворительной помощи, гранта, включая указанный в подпункте 13) пункта 1 статьи 1 настоящего Кодекса, спонсорской помощи, денег и другого имущества, полученных на безвозмездной основе.

Перечисленные виды доходов НКО не подлежат налогообложению КПН 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 КПН в общеустановленном порядке.

Второй льготный налоговый режим, в котором некоммерческие организации вправе также работать – «организации, осуществляющие деятельность в социальной сфере» (ООДСС). К таким организациям могут относиться как коммерческие, так и некоммерческие организации. Статья 290 Налогового кодекса предусматривает два типа таких организаций.

I ТИП:

Пункт 2 статьи 290 НК РК «Для целей настоящего Кодекса к организациям, осуществляющим деятельность в социальной сфере, относятся организации, осуществляющие виды деятельности, указанные в части второй настоящего пункта, доходы от которых с учетом доходов в виде безвозмездно полученного имущества, вознаграждения по депозитам, а также превышения суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы, возникшего по таким доходам, составляют не менее 90 процентов совокупного годового дохода таких организаций.

К деятельности в социальной сфере относятся следующие виды деятельности¹⁰⁴:

1. оказание услуг в форме медицинской помощи;
2. оказание услуг по начальному, основному среднему, общему среднему образованию, техническому и профессиональному, послесреднему, высшему и послевузовскому образованию;

¹⁰⁴ Пункт 2 статьи 290 НК РК «2. Для целей настоящего Кодекса к организациям, осуществляющим деятельность в социальной сфере, относятся организации, осуществляющие виды деятельности, указанные в части второй настоящего пункта, доходы от которых с учетом доходов в виде безвозмездно полученного имущества, вознаграждения по депозитам, а также превышения суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы, возникшего по таким доходам, составляют не менее 90 процентов совокупного годового дохода таких организаций.

К деятельности в социальной сфере относятся следующие виды деятельности:

1) оказание услуг в форме медицинской помощи в соответствии с законодательством Республики Казахстан (в том числе при осуществлении медицинской деятельности, не подлежащей лицензированию) субъектом здравоохранения, имеющим лицензию на осуществление медицинской деятельности;

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.

К доходам, указанным в настоящем подпункте, также относятся доходы некоммерческой организации, созданной в форме общественного фонда, в виде:

дивидендов, полученных от организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, учредителем которой является такая некоммерческая организация, созданная в форме общественного фонда, осуществляющая деятельность в социальной сфере, указанной в настоящем подпункте;

доходов от прироста стоимости при реализации акций и (или) долей участия в организациях, осуществляющих деятельность в социальной сфере, учредителем которой является такая некоммерческая организация, созданная в форме общественного фонда, осуществляющая деятельность в социальной сфере, указанной в настоящем подпункте;

3) деятельность в сферах 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, за исключением предпринимательской деятельности организаций со стопроцентным участием государства в уставном капитале), оказания услуг по сохранению (за исключением распространения информации и пропаганды) объектов историко-культурного наследия и культурных ценностей, занесенных в Государственный список памятников истории и культуры в соответствии с законодательством Республики Казахстан, а также в области социальной защиты и социального обеспечения детей, престарелых и лиц с инвалидностью;

4) библиотечное обслуживание».

3. деятельность в сферах науки, спорта, культуры, оказания услуг по сохранению объектов историко-культурного наследия и культурных ценностей, а также в области социальной защиты и социального обеспечения детей, престарелых и лиц с инвалидностью;
4. библиотечное обслуживание.

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

Согласно пункту 1 статьи 290 НК РК «1. Налогоплательщики, являющиеся в соответствии с настоящей статьей организациями, осуществляющими деятельность в социальной сфере, при определении суммы корпоративного подоходного налога, подлежащей уплате в бюджет, уменьшают сумму исчисленного в соответствии со статьей 302 настоящего Кодекса корпоративного подоходного налога на 100 процентов.

Таким образом, к ООДСС при соблюдении предусмотренных Налоговым кодексом условий могут относиться некоммерческие организации любой организационно-правовой формы: как организации, признанные Налоговым кодексом в качестве некоммерческих организаций, так и не признанные таковыми, но являющиеся некоммерческими по гражданскому законодательству. Например, учреждения или акционерные общества.

Особенностью налогообложения организаций, применяющих режим ООДСС, является полное освобождение от корпоративного подоходного налога всех доходов такой организации, как полученных от социальных видов деятельности, так и полученных от иных видов деятельности, при соблюдении ряда условий:

- основной доход организации получают от перечисленных в статье 290 Налогового кодекса социальных видов деятельности;
- соблюдается установленный предел для соотношения доходов от различных видов деятельности;
- не допускается деятельность по производству и реализации подакцизных товаров;
- доходы направляются на указанные социальные виды деятельности, т.е. должны покрывать текущую деятельность, идти на развитие именно указанных социальных видов деятельности и не должны распределяться среди учредителей, а также распределяться на какие-то иные виды деятельности.

При нарушении данных условий некоммерческая (либо иная) организация не вправе применять данный налоговый режим.

Обращаем ваше внимание, что в 90% дохода входят доходы не только от перечисленных выше социальных видов деятельности, но и доходы в виде

безвозмездно полученного имущества, вознаграждения по депозитам, а также превышения суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы, возникшего по таким доходам.

II ТИП:

Ко второму типу ООДСС согласно пункту 3 статьи 290 НК РК, относятся общественные объединения лиц с инвалидностью РК и организации, созданные общественными объединениями лиц с инвалидностью РК, которые за отчетный налоговый период, а также предшествующий отчетному налоговому периоду налоговый период соответствуют одному из следующих условий:

1. средняя численность лиц с инвалидностью, являющихся работниками, составляет не менее 51 процента от общего числа работников;
2. расходы по оплате труда лиц с инвалидностью, являющихся работниками, составляют не менее 51 процента (в специализированных организациях, в которых работают лица с инвалидностью по потере слуха, речи, а также зрения, - не менее 35 процентов) от общих расходов по оплате труда.

При этом соответствие одному из вышеуказанных условий определяется:

- вновь созданными (возникшими) организациями - за отчетный налоговый период, в котором осуществлена регистрация в органе юстиции;
- организациями, осуществляющими деятельность в рамках долгосрочного контракта, - в течение всего периода действия такого контракта.

Доходы ООДСС второго типа не подлежат налогообложению в случае, если 90 процентов доходов получены (подлежат получению) от реализации произведенных (изготовленных) товаров, выполнения работ, оказания услуг, производство которых осуществлено с участием лиц с инвалидностью, являющихся работниками такой организации, и направлении полученных доходов на осуществление деятельности такой организации (это означает, что полученный доход организация не вправе распределять среди учредителей, участников, а направлять исключительно на осуществление деятельности такой организации).

Данные положения не применяются в отношении организаций, получающих доходы от деятельности по производству и реализации подакцизных товаров.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОЙ ПОМОЩИ И ДРУГИХ БЕЗВОЗМЕЗДНЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ

Мы рассмотрим здесь какие виды налогов возникают у благотворителей и у получателей благотворительной помощи. Однако, прежде чем перейти к непосредственно налогам необходимо разобраться с тем, что, согласно НК,

относится к благотворительной помощи. Согласно подпункту 38) п. 1 статьи 1 НК РК «**благотворительная помощь** - имущество, предоставляемое на безвозмездной основе:

- в виде спонсорской помощи;
- в виде социальной поддержки физического лица;
- физическому лицу, пострадавшему в результате чрезвычайной ситуации;
- некоммерческой организации с целью поддержки ее уставной деятельности;
- организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, с целью осуществления данной организацией видов деятельности, указанных в пункте 2 статьи 290 настоящего Кодекса;
- организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, которая соответствует условиям, указанным в пункте 3 статьи 290 настоящего Кодекса».

«**спонсорская помощь** - имущество, предоставляемое 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;

некоммерческим организациям для реализации их уставных целей» (подпункт 15) п. 1 статьи 1 НК РК)».

С ТОЧКИ ЗРЕНИЯ ПОЛУЧАТЕЛЕЙ БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОЙ ПОМОЩИ

Рассмотрим те случаи, когда получателем благотворительной помощи являются НКО, использующие различные налоговые льготные режимы.

Как мы видим из определения благотворительной помощи, благотворители могут ее предоставить:

- НКО с целью поддержки ее уставной деятельности (первый налоговый льготный режим для НКО);
- организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, с целью осуществления данной организацией видов деятельности, указанных в пункте 2 статьи 290 настоящего Кодекса (второй налоговый льготный режим для НКО - I тип ООДСС);
- организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, которая соответствует условиям, указанным в пункте 3 статьи

290 настоящего Кодекса (второй налоговый льготный режим для НКО - II тип ООДСС).

Спонсорскую помощь, в отличие от благотворительной, могут получить не все НКО, а только те, которые признаются таковыми согласно статье 289 НК РК для реализации их уставных целей. Причем в отличие от благотворительной помощи спонсорская помощь предоставляется с целью распространения информации о лице, оказывающем данную помощь. Для получения спонсорской помощи необходимо заключить договор о предоставлении спонсорской помощи.

Благотворительная помощь, независимо от того каким налоговым льготным режимом пользуется НКО, не облагается корпоративным подоходным налогом у НКО при соблюдении условий, предусмотренных в статьях 289 и 290 НК. При этом НКО желательно заключить договор с благотворителем на получение этой помощи на свои уставные цели и задачи.

Предоставление благотворительной помощи и другой безвозмездной помощи в виде денег не является облагаемым оборотом по реализации и соответственно не облагается НДС. Так, согласно подпункту 29) п. 5 ст. 372 НК РК («выполнение получателем благотворительной, спонсорской помощи, гранта условий их предоставления») предоставление благотворительной, спонсорской помощи и гранта не является оборотом по реализации. Это касается всех НКО, не зависимо от применяемого ими налогового режима.

Статья 394 НК РК¹⁰⁵ предусматривает условия, при которых освобождается обороты по реализации товаров, работ, услуг, осуществляемые ООДСС 1 и 2 типа.

По полученной НКО благотворительной помощи есть еще одна налоговая льгота для физических лиц по освобождению от уплаты индивидуального подоходного

¹⁰⁵ Например, согласно подпункту 11 части 1 статьи 394 НК РК «Обороты по реализации товаров, работ, услуг, освобожденные от налога на добавленную стоимость»

«Освобождаются от налога на добавленную стоимость обороты по реализации следующих товаров, работ, услуг, местом реализации которых является Республика Казахстан:

11) товаров, работ, услуг, если в налоговом периоде, в котором осуществлена реализация, а также за четыре предшествующих налоговых периода соблюдается одно из следующих условий:

средняя численность лиц с инвалидностью составляет не менее 51 процента от общего числа работников;
расходы по оплате труда лиц с инвалидностью составляют не менее 51 процента (в специализированных организациях, в которых работают лиц с инвалидностью по потере слуха, речи, зрения, - не менее 35 процентов) от общих расходов по оплате труда.

Положения настоящего подпункта не применяются к оборотам по реализации подакцизных товаров.

В отношении оборотов по реализации в рамках долгосрочных контрактов положения настоящего подпункта применяются при соблюдении условий, установленных настоящим пунктом, в течение всего периода действия такого контракта...

25) услуг по осуществлению библиотеками информационных, культурных, образовательных функций;

26) услуг и работ в сфере культуры и образования, осуществляемых театрами, филармониями, культурно-досуговыми организациями...».

налога, которая применяется в том случае, если НКО далее будет распределять эту помощь среди физических лиц.

Так, согласно пп. 34) п.1 статьи 341 НК РК «из доходов физического лица, подлежащих налогообложению, исключаются следующие виды доходов (далее - корректировка дохода):

34) стоимость имущества, полученного в виде благотворительной и спонсорской помощи».

Кроме того, согласно пп. 53) п. 1 статьи 341:

«1. Из доходов физического лица, подлежащих налогообложению, исключаются следующие виды доходов (далее - корректировка дохода):

52) доходы физического лица, полученные в виде расходов некоммерческой организации, определенной пунктом 1 статьи 289 настоящего Кодекса, в рамках реализации уставных целей и задач на проезд, проживание и питание физического лица, не состоящего в трудовых отношениях с такой организацией и (или) не в рамках договора об оказании услуг, выполнении работ».

Таким образом, выплаты физическим лицам за проезд, проживание, питание и т.д., в том числе через третьих лиц, то есть при оплате данных услуг напрямую поставщикам услуг, освобождены от уплаты ИПН с принятием данных изменений.

БЕЗВОЗМЕЗДНО ПОЛУЧЕННОЕ ИМУЩЕСТВО

Если НКО не может идентифицировать какое-то получаемое безвозмездно имущество (нет в договоре четкого указания какая именно эта помощь: спонсорская, благотворительная помощь или что-то другое), но прямо прописано, что оно предоставляется безвозмездно, то можно применить к ней режим «безвозмездно полученного имущества», которое также не облагается КПН. В случаях, когда НКО собирает средства путем СМС сообщений, через свой сайт, используя платежные терминалы, боксы т.д., НКО не может их идентифицировать как конкретный вид помощи (спонсорская, благотворительная помощь и т.д.), так как отсутствует договор. Однако ясно, что такие деньги поступили на счет НКО безвозмездно, а соответственно к ним также применим режим «безвозмездно полученного имущества», которое не облагается КПН.

С ТОЧКИ ЗРЕНИЯ БЛАГОТВОРИТЕЛЕЙ

Мы разобрали какими налоговыми льготами может воспользоваться НКО при получении благотворительной помощи. Рассмотрим какие налоговые льготы предусмотрены для благотворителей. Благотворителями, согласно определению

благотворительной деятельности, вправе быть любые юридические лица (коммерческие и некоммерческие, государственные и частные) и физические лица (граждане РК, иностранные граждане, лица без гражданства). Однако, льгота, предусмотренная в ст. 288 НК РК, распространяется не на всех благотворителей, а только на юридические лица, работающие в общеустановленном налоговом режиме, которые произвели расходы на благотворительную или спонсорскую помощь, безвозмездно передали имущество НКО (ООДСС), а также произвели расходы на оплату труда лиц с инвалидностью и исчислили социальный налог от их заработных плат. К сожалению, для физических лиц, оказывающих благотворительную помощь, никаких льгот в НК РК не предусмотрено.

Так, в соответствии со статьей 288 НК РК «1. Налогоплательщик имеет право на уменьшение налогооблагаемого дохода на следующие виды расходов:

1. налогоплательщики, состоявшие в налоговом периоде на мониторинге крупных налогоплательщиков, - в размере общей суммы, **не превышающей 3 процента от налогооблагаемого дохода:**

... стоимость безвозмездно переданного имущества, получателем которого является:

некоммерческая организация;

организация, осуществляющая деятельность в социальной сфере;

благотворительную помощь при наличии решения налогоплательщика на основании обращения со стороны лица, получающего помощь...

2. налогоплательщики, за исключением налогоплательщиков, указанных в подпункте 1) настоящего пункта, - в размере общей суммы, **не превышающей 4 процента от налогооблагаемого дохода:**

... стоимость безвозмездно переданного имущества, получателем которого является:

некоммерческая организация;

организация, осуществляющая деятельность в социальной сфере;

благотворительную помощь при наличии решения налогоплательщика на основании обращения со стороны лица, получающего помощь...

3. 2-кратный размер произведенных расходов на оплату труда лиц с инвалидностью и на 50 процентов от суммы исчисленного социального налога от заработной платы и других выплат лицам с инвалидностью ...».

Таким образом, налогоплательщик имеет право на уменьшение налогооблагаемого дохода на вышеуказанные виды расходов в размере общей суммы, не превышающей 3 и 4 процента от его налогооблагаемого дохода в зависимости от размера бизнеса (крупный налогоплательщик или нет). Если

благотворитель хочет воспользоваться налоговой льготой, предусмотренной в ст. 288 НК РК, и уменьшить свой налогооблагаемый доход в связи с предоставлением благотворительной помощи, ему необходимо иметь следующие документы: обращение НКО за благотворительной помощью, а также письменное решение о выделении средств (приказ руководства оказать помощь). Желательно заключить договор с НКО о предоставлении благотворительной помощи и подписать акт приема-передачи имущества. Хорошо также заручиться копиями свидетельств о государственной регистрации таких НКО, подтверждающих их статус. Благотворительная помощь не относится на вычеты, так как расходы по оказанию благотворительной помощи не относятся к деятельности, направленной на получение дохода. Перечисление благотворительной помощи отражается платежными документами. На основании заявления НКО осуществляется перевод денежных средств либо безналичным путем на расчетный счет НКО, либо путем внесения денег в кассу НКО (оформляется приходно-кассовый ордер лицом, получающим помощь), либо осуществляется передача имущества по акту приема-передачи.

Однако для того, чтобы воспользоваться этой льготой по статье 288 НК РК и оказать помощь НКО, необязательно оформлять это в виде «благотворительной помощи». Статья 288 НК предусматривает также оказание помощи в виде «безвозмездно переданного имущества» НКО или ООДСС. В законодательстве не расписан порядок предоставления безвозмездно переданного имущества. Однако, во избежание спорных ситуаций с органами налоговой службы желательно оформить гражданско-правовой договор между лицом, безвозмездно передающим имущество и НКО (ООДСС), принимающим такое имущество, в котором при желании сторон можно определить цели передачи имущества и подписать акт приема-передачи имущества.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДОХОДА ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Определение предпринимательской деятельности с точки зрения законодательного регулирования было разобрано в предыдущей главе Исследования (1.5. Доходы от предпринимательской деятельности). Здесь мы лишь отметим, что к предпринимательской деятельности относится любая деятельность НКО, направленная на получение дохода, вне зависимости от того, на что будет потрачен этот доход. После уплаты КПП такой доход будет называться чистым доходом и направляется на уставные цели и задачи и/или на благотворительность.

Доходы НКО от предпринимательской деятельности (кроме дохода по договору на осуществление государственного социального заказа, вознаграждения по депозитам, превышения суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы, возникшей по размещенным на депозите

денежным средствам, в том числе по вознаграждениям по ним.,) подлежат налогообложению в общеустановленном порядке по ставке 20% (отражается в налоговой форме 100.00).

Если НКО помимо осуществления деятельности за счет доходов, полученных от безвозмездных поступлений, осуществляет предпринимательскую деятельность, то она обязана вести учет доходов и расходов по предпринимательской деятельности¹⁰⁶ отдельно.

«При этом сумма расходов некоммерческой организации, подлежащая отнесению на вычеты, определяется одним из следующих способов:

- исходя из удельного веса доходов, не указанных в пункте 2 настоящей статьи (не относящихся к льготизируемым, например, предпринимательские доходы), в общей сумме доходов некоммерческой организации;
- на основе данных налогового учета, предусматривающего раздельный учет расходов, произведенных за счет доходов, указанных в пункте 2 настоящей статьи, и расходов, произведенных за счет других доходов».

Таким образом, у НКО те расходы, которые связаны с предпринимательской деятельностью, могут быть отнесены на вычеты одним из двух способов: исходя из удельного веса доходов или раздельный учет. Однако налоговая отчетность прописана таким образом (а точнее некорректно), что в итоге способ, при котором используется удельный вес, нормально применить невозможно. Так, удельный вес применяется не ко всем расходам НКО, а только к расходам от предпринимательской деятельности, в итоге НКО может взять на вычеты не все расходы по предпринимательской деятельности, а какую-то часть, что крайне невыгодно для НКО. Поэтому НКО используют в основном только второй способ – раздельный учет расходов, произведенных за счет доходов, полученных НКО безвозмездно (гранты, благотворительная, спонсорская помощь и т.д.), и расходов, произведенных за счет доходов от предпринимательской деятельности.

При этом, согласно [подпункту 21\) статьи 264](#) Налогового кодекса «вычету не подлежат, в том числе расходы некоммерческой организации, произведенные за счет доходов, указанных в [пункте 2 статьи 289](#) Налогового кодекса». То есть расходы, сделанные за счет безвозмездных поступлений, не облагаемых КПП, НКО не может взять на вычеты при расчете КПП по доходам от предпринимательской деятельности.

¹⁰⁶ П. 3 ст. 33 Закона РК о некоммерческих организациях.

НКО заполняют по итогам за год форму 100.00 по всем своим доходам и расходам, не зависимо от того из каких источников получены доходы (безвозмездные или предпринимательские).

ИНЫЕ НАЛОГИ И ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ ПЛАТЕЖИ, ВЛИЯЮЩИЕ НА НКО

СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ

«Согласно подпункту 5) части второй пункта 3 статьи 484 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. 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.»

ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ

Статья 510 НК РК предусматривает следующие льготы для НКО, в зависимости от их организационно-правовой формы и сфере деятельности, по земельному налогу:

1. при исчислении земельного налога к соответствующим ставкам коэффициент о применяют следующие плательщики:
 - юридические лица, определенные пунктом 3 статьи 290¹⁰⁷ Налогового Кодекса (организации лиц с инвалидностью) и
 - юридические лица, определенные пунктом 1 статьи 291¹⁰⁸ Налогового Кодекса (автономные организации образования);
2. при исчислении налога к соответствующим ставкам коэффициент о,1 применяют следующие плательщики:

¹⁰⁷ П. 3 ст. 290 НК РК: «Для целей настоящего Кодекса к организациям, осуществляющим деятельность в социальной сфере, также относятся общественные объединения лиц с инвалидностью РК и организации, созданные общественными объединениями лиц с инвалидностью РК, которые за отчетный налоговый период, а также предшествующий отчетному налоговому периоду налоговый период соответствуют одному из следующих условий:

- 1) средняя численность лиц с инвалидностью, являющихся работниками, составляет не менее 51 процента от общего числа работников;
- 2) расходы по оплате труда лиц с инвалидностью, являющихся работниками, составляют не менее 51 процента (в специализированных организациях, в которых работают лица с инвалидностью по потере слуха, речи, а также зрения, - не менее 35 процентов) от общих расходов по оплате труда».

¹⁰⁸ Статус автономных организаций образования регулируется Законом РК "О статусе «Назарбаев Университет», «Назарбаев Интеллектуальные школы» и «Назарбаев Фонд»" от 19 января 2011 года № 394-IV ЗРК.

- некоммерческие организации, определенные в соответствии с пунктом 1 статьи 289¹⁰⁹ настоящего Кодекса, за исключением религиозных объединений и некоммерческих организаций, указанных в пункте 4 статьи 289¹¹⁰ настоящего Кодекса; - юридические лица, определенные пунктом 2 статьи 290¹¹¹ настоящего Кодекса (ООДСС), - по земельным участкам, используемым при осуществлении видов деятельности, указанных в пункте 2 статьи 290 настоящего Кодекса.

Данные льготы по земельному налогу согласно п. 4 ст. 510 НК РК не применяются в случаях предоставления земельного участка и (или) его части (вместе с находящимися на нем зданиями, строениями, сооружениями либо без них) по договору имущественного найма (аренды), передачи в пользование на иных основаниях или использования их в коммерческих целях, за исключением случая, когда доход от такого предоставления земельного участка и (или) его части по договору имущественного найма (аренды), передачи в пользование на иных основаниях зачисляется в государственный бюджет. При применении положений части первой настоящего пункта:

- плательщики налога обязаны вести отдельный учет объектов налогообложения;
- размер земельного налога по части земельного участка определяется по удельному весу площади такой части участка к общей площади всего земельного участка.

Религиозные объединения не являются плательщиками земельного налога (п. 3 ст. 498 НК РК).

¹⁰⁹ П. 1 ст. 289 НК РК: «1. Для целей настоящего Кодекса некоммерческой организацией признается организация, зарегистрированная в форме, установленной гражданским законодательством РК для некоммерческой организации, за исключением акционерных обществ, учреждений и потребительских кооперативов, кроме объединений собственников имущества многоквартирного жилого дома, которая осуществляет деятельность в общественных интересах и соответствует следующим условиям:

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

¹¹⁰ П. 4 ст. 289 «Положения настоящей статьи не распространяются на некоммерческие организации, которые признаются:

- 1) автономными организациями образования в соответствии со статьей 291 настоящего Кодекса;
- 2) организациями, осуществляющими деятельность в социальной сфере в соответствии со статьей 290 настоящего Кодекса».

¹¹¹ П. 2 ст. 290 НК РК: «Для целей настоящего Кодекса к организациям, осуществляющим деятельность в социальной сфере, относятся организации, осуществляющие виды деятельности, указанные в части второй настоящего пункта, доходы от которых с учетом доходов в виде безвозмездно полученного имущества, вознаграждения по депозитам, а также превышения суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы, возникшего по таким доходам, составляют не менее 90 процентов совокупного годового дохода таких организаций».

НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО

НК РК предусматривает следующие льготы для НКО, в зависимости от их организационно-правовой формы, по налогу на имущество:

1) согласно п.3 ст. 521 НК следующие юридические лица исчисляют налог на имущество по ставке 0,1 процента к налоговой базе:

- юридические лица, определенные статьей 289 НК, за исключением религиозных объединений и НКО, указанных в пункте 4 статьи 289 НК;
- юридические лица, определенные статьей 290 НК (ООДСС);\
- организации, основным видом деятельности которых является выполнение работ (оказание услуг) в области библиотечного обслуживания.

При этом, данные юридические лица по объектам налогообложения, переданным в пользование, доверительное управление или аренду, исчисляют и уплачивают налог на имущество по ставке налога, установленной пунктом 1 ст. 521 НК (1,5% от налоговой базы¹¹²), за исключением юридических лиц, определенных:

1. пунктом 2 статьи 290 настоящего Кодекса, - в случае, если плата за такое пользование, доверительное управление или аренду поступает в государственный бюджет (ООДСС);
2. пунктом 3 статьи 290 настоящего Кодекса (организации лиц с инвалидностью);
3. подпунктом 12) пункта 3 настоящей статьи (организация, осуществляющая деятельность по организации и проведению международной специализированной выставки на территории Республики Казахстан.).

2) согласно п. 5 ст. 521 НК РК налог на имущество по ставке 0 процента к налоговой базе исчисляют:

- юридические лица, определенные пунктом 1 статьи 291 настоящего Кодекса (автономные организации образования);

3) Согласно подпункту 4 пункта 3 статьи 517 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.

¹¹² П. 1 ст. 520 НК РК: Налоговой базой по объектам налогообложения индивидуальных предпринимателей и юридических лиц..., является среднегодовая балансовая стоимость объектов налогообложения, определяемая по данным бухгалтерского учета.

ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОШЛИНА

В соответствии со статьей 607 НК РК, государственной пошлиной является платеж в бюджет, взимаемый за совершение юридически значимых действий, в том числе связанных с выдачей документов (их копий, дубликатов) уполномоченными 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 Конституционном суде и судах освобождаются¹¹³:
 - заявители - по заявлениям о нарушениях избирательных прав граждан и общественных объединений, прав граждан и общественных объединений участвовать в республиканском референдуме;
 - общественные объединения лиц с инвалидностью и (или) созданные ими организации, в которых работают не менее 35 процентов лиц с инвалидностью по потере слуха, речи, а также зрения, - при подаче исков в своих интересах.
2. от уплаты государственной пошлины при совершении нотариальных действий освобождаются¹¹⁴:
 - Союз «Добровольное общество лиц с инвалидностью Казахстана» (ДОИК), Казахское общество глухих (КОГ), Казахское общество слепых (КОС), а также их производственные предприятия - по всем нотариальным действиям.

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;

¹¹³ Ст. 616 НК РК.

¹¹⁴ Ст. 617 НК РК.

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 п. 2 статьи 553 НК:

1. сбор за государственную регистрацию (в том числе при реорганизации в случаях, предусмотренных законодательством РК) детских и молодежных общественных объединений, а также общественных объединений лиц с инвалидностью, учетную регистрацию их филиалов и представительств, филиалов республиканских и региональных национально-культурных общественных объединений составляет 2 МРП (6 900 тенге). За перерегистрацию и за регистрацию прекращения деятельности (в том числе при реорганизации в случаях, предусмотренных законодательством РК), снятие с регистрации – 1 МРП (3 450 тенге);
2. сбор за государственную регистрацию объединений собственников имущества многоквартирного жилого дома, за регистрацию прекращения деятельности, учетную регистрацию и снятие с учетной регистрации их филиалов и представительств – 1 МРП (3 450 тенге); за перерегистрацию – 0,5 МРП (1 725 тенге);
3. сбор за государственную регистрацию (перерегистрацию) политических партий, их филиалов и представительств, за регистрацию прекращения деятельности, учетную регистрацию, снятие с учетной регистрации – 14 МРП (48 300 тенге);
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 (22 425 тенге).

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

ЛЬГОТЫ ПО УПЛАТЕ ТАМОЖЕННЫХ ПОШЛИН

Пункт 1 статьи 80 Кодекса РК «О таможенном регулировании в РК» от 26 декабря 2017 г. перечисляет объекты, освобождаемые от уплаты таможенных сборов, 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. 8).

Порядок представления документов для освобождения от обложения таможенными сборами определяется уполномоченным органом.

КЫРГЫЗСТАН

ОБЩИЙ ОБЗОР

НКО в Кыргызстане имеют много источников доходов, которые гарантированы законодательством. Иностранное финансирование и доход от предпринимательской деятельности являются основными источниками доходов НКО в 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)¹¹⁵ проводила исследование по состоянию развития НКО сектора в КР¹¹⁶. 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 2008 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 от коммерческих компаний, пожертвования частных лиц, а также гранты, выделяемые в рамках государственного социального заказа (ГСЗ). Лишь незначительная часть [НКО] (примерно 20%) имеет диверсифицированную (три и более источника) систему финансирования, большинство [НКО] имеют не более двух источников финансирования»¹¹⁷.

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%)

¹¹⁵ АЦПГО в 2019 году изменила свое наименование и была перерегистрирована как ОЮЛ «Ассоциация Смарт Жаран»

¹¹⁶ «Состояние и перспективы развития неправительственного сектора Кыргызстана (Отчет по Исследованию)». – Бишкек: 2013. Подобные исследования в Кыргызстане в последующие годы не проводились, в связи с чем результаты данного исследования признаются актуальными по сей день.

¹¹⁷ Состояние и перспективы развития неправительственного сектора Кыргызстана (Отчет по Исследованию). – Бишкек: 2013, - с. 62.

составляли заметную часть финансирования. Безвозмездная помощь от местных и иностранных бизнес-организаций составляла 6% и 4%, соответственно. Респонденты крайне редко упоминали в качестве источников финансирования их организаций такие источники, как ГСЗ (1%) и государственные субсидии или дотации (1%)¹¹⁸.

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 прекратили свою деятельность.

Местные источники финансирования в Кыргызстане существуют, но выделяются в недостаточных объемах. Частично, дефицит финансирования из местных источников можно объяснить недостаточными налоговыми льготами для НКО и пожертвователей. Многие компании помогают нуждающимся напрямую, а не через НКО. Физические лица также редко делают пожертвования через НКО. 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 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 негосударственных источников;
4. Государственное финансирование;
5. Налогообложение НКО и их доноров;
6. Правовое регулирование волонтеров.

Мы просим Вас уделить не более 5 минут своего времени и ответить на несколько вопросов, касающихся Обзора, так как нам это очень поможет оценить нашу работу и определить потребности в

¹¹⁸ Там же, с. 63.

дополнительной технической помощи: <https://www.surveymonkey.com/r/ICNL-legislative-overview-2023-r>

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 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 рассмотрим правовое регулирование каждого из вышеизложенных трех видов иностранной помощи.

ГРАНТЫ

Большая часть иностранной помощи в КР поступает в виде грантов. Налоговый кодекс КР¹¹⁹ (далее – НК КР) дает следующее определение термину «грант»:

«Грант – активы, безвозмездно предоставляемые государствами, международными, иностранными и отечественными организациями Кабинету Министров, органам местного самоуправления, государственным, а также некоммерческим организациям, не участвующим в поддержке политических партий или кандидатов выборных кампаний.»¹²⁰

ПОЖЕРТВОВАНИЯ

Законодательство КР не содержит специальных норм, регулирующих порядок предоставления или получения пожертвования НКО, и не предусматривает различий между пожертвованиями из местных и иностранных источников. В

¹¹⁹ Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 18.01.2022 г. №3 (НК КР).

¹²⁰ Пункт 9 статьи 174 НК КР.

связи с этим, обзор предоставления пожертвований представлен в Разделе 3 «Доходы из местных негосударственных источников» ниже.

ГУМАНИТАРНАЯ ПОМОЩЬ

Гуманитарная помощь – *активы, безвозмездно предоставляемые государствами, организациями Кабинету Министров, 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*¹²¹.

2. ДОХОД ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

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»*¹²².

Гражданский кодекс КР (ГК КР) определяет предпринимательскую деятельность как *«самостоятельную, осуществляемую на свой риск деятельность, направленную на получение прибыли»*¹²³. НК КР при определении понятия «предпринимательская деятельность» не содержит ссылку на ГК КР. НК КР содержит также определение более широкого понятия - *«экономическая деятельность»*,¹²⁴ 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;

¹²¹ Пункт 10 статьи 174 НК КР.

¹²² Статья 12 Закона КР «О некоммерческих организациях» от 15 октября 1999 года №111.

¹²³ Часть 4 статьи 1 Гражданского кодекса КР от 8 мая 1996 года №15 (Часть I).

¹²⁴ Статья 23 НК 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;
- иную деятельность, не являющуюся 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»¹²⁵ 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 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.

В абзаце 2 части 1 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».

В остальных случаях, в отличие от благотворительных организаций, простые НКО, согласно ст. 12 Закона о 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

¹²⁵ Закон КР «О меценатстве и благотворительной деятельности» от 6 ноября 1999 года №119.

здоровья, а всеми другими товарами, которые не вредят здоровью, - ей разрешено торговать.

3. ДОХОДЫ ИЗ МЕСТНЫХ НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ 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 «дарение вещи или имущественного права в общепользовательных целях».¹²⁶ 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»¹²⁷. В соответствии с частью 2 статьи 518 ГК КР (часть II) «на принятие пожертвования не требуется чье-либо согласия или разрешения».¹²⁸ Согласно части 3 статьи 518 ГК КР (часть II) «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;
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.»¹²⁹

Закон КР «О меценатстве и благотворительной деятельности»¹³⁰ также закрепляет право физических и юридических лиц предоставлять благотворительные пожертвования благотворительным организациям. Использование указанных пожертвований осуществляется в порядке,

¹²⁶ Гражданский кодекс КР (ГК КР) от 5 января 1998 года №1 (часть II), статья 518.

¹²⁷ Абзац 2 части 1 Статьи 518 ГК КР (часть II).

¹²⁸ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, с. 43.

¹²⁹ Там же стр. 43-44.

¹³⁰ Закон КР «О меценатстве и благотворительной деятельности» от 6 ноября 1999 года N 119.

установленном Законом КР «О меценатстве и благотворительной деятельности». ¹³¹ 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 деятельности 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, которая официально получила статус благотворительной организации. Проблема в том, что действующий Закон КР «О меценатстве и благотворительной деятельности» предусматривает слишком жесткие, невыполнимые требования для благотворительных организаций. Например, НКО для того, чтобы она была признана благотворительной организацией, должна не менее 98% своего дохода направлять на благотворительные цели и только до 2% может тратить на свои административные нужды (аренда офиса, оплата коммунальных услуг, приобретение канцелярских товаров, 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 другие).

*Членские взносы - активы, передаваемые членом НКО, в размере и порядке, предусмотренных в учредительных документах этой организации, при условии, что такая передача не будет обусловлена встречным предоставлением товаров, работ, услуг члену данной организации бесплатно либо по цене ниже себестоимости*¹³².

Вступительные взносы - активы, передаваемые лицу при вступлении в НКО, основанную на членстве, в размере и порядке, предусмотренных в

¹³¹ Часть 4 статьи 14 Закона КР «О меценатстве и благотворительной деятельности».

¹³² Пункт 62 статьи 174 НК КР.

*учредительных документах данной организации, при условии, что такая передача не будет обусловлена встречным предоставлением услуг члену данной организации бесплатно либо по цене ниже себестоимости*¹³³.

4. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ

Основными формами государственного финансирования НКО в Кыргызстане являются ГСЗ (государственные закупки услуг для населения у частных поставщиков, в том числе НКО), субсидии, а также иные формы государственной помощи. Далее мы коротко рассмотрим каждую из этих форм.

ГСЗ

Государственный социальный заказ (ГСЗ) – общая тенденция, проявившаяся в 90-х годах в Европе: постепенный отказ государства и местных властей от непосредственного оказания социальных услуг населению и закупка этих услуг у частных структур (коммерческих и некоммерческих организаций). При этом государство сохраняет за собой функции по финансированию, контролю над качеством услуг и расходованием средств.

Первый Закон КР «О государственном социальном заказе» был принят в 2008 году. На основе этого Закона Министерство труда и социального развития КР начало ежегодно финансировать общественно-полезные проекты НКО в социальной сфере на конкурсной основе. Данный закон имел ряд недостатков, в связи с чем, в апреле 2017 года была принята его новая редакция (далее – Закон о ГСЗ).

Закон о ГСЗ предусматривает 3 формы реализации ГСЗ:

1. государственные закупки,
2. гранты на общественно-полезные проекты НКО,
3. социальные талоны (ваучеры) для закупки социальных услуг.

Государственные закупки – применяются, когда известны виды социальных услуг или товаров, которые нужно закупить для нуждающихся граждан и примерные цены на них. Исполнителями ГСЗ в форме государственных закупок социальных услуг (поставщиками) могут быть юридические лица (коммерческие и некоммерческие организации) и индивидуальные предприниматели. Закон о ГСЗ не содержит процедуры закупок услуг и товаров, а отсылает к нормам общего Закона КР «О государственных закупках»¹³⁴, который широко применяется всеми государственными органами.

¹³³ Пункт 7 там же.

¹³⁴ Закон КР «О государственных закупках» от 14 апреля 2022 года №27.

Гранты на общественно-полезные проекты НКО – применяются, когда известны социальные проблемы и общественно-полезные цели, но нужны идеи и предложения НКО для их достижения. В конкурсном порядке для финансирования отбираются лучшие предложения, которые содержат эффективные способы разрешения социальных проблем и достижения общественно-полезных целей. Исполнителями ГСЗ в форме грантов на общественно-полезные проекты могут быть только НКО.

В диаграмме ниже можно увидеть этапы предоставления грантов для финансирования общественно-полезных проектов НКО в рамках ГСЗ.



Социальные талоны (ваучеры) – применяются, когда имеется широкая сеть поставщиков закупаемых социальных услуг. Исполнителями ГСЗ в форме закупок социальных услуг посредством социальных талонов (поставщиками) могут быть юридические лица (коммерческие и некоммерческие организации) и индивидуальные предприниматели.

При реализации ГСЗ с использованием данной формы государственный орган публикует объявление о том, что будет закупать определенные услуги в частном секторе. После чего поставщики услуг, желающие принимать участие в данной программе, регистрируются у государственного органа (государственного заказчика). Далее, государственный заказчик выдает гражданам, нуждающимся в

данных услугах, социальные талоны вместе со списком поставщиков услуг (с их наименованиями, адресами), у которых они могут получить данные услуги. Далее получатели услуг сами выбирают поставщиков и получают услуги взамен на социальные талоны, а поставщики услуг возвращают государственному заказчику социальные талоны и получают на свой банковский счет стоимость социальных талонов.

В диаграмме ниже можно увидеть этапы закупок социальных услуг посредством социальных талонов (ваучеров) в рамках ГСЗ.



В статье 5 Закона о ГСЗ перечислены сферы, в которых может применяться ГСЗ для разрешения социальных проблем и достижения общественно-полезных целей:

1. защита социально незащищенных категорий граждан, в том числе семей и детей, находящихся в трудной жизненной ситуации, пожилых граждан и лиц с ограниченными возможностями здоровья;
2. поддержка молодежи;
3. образование и просвещение;
4. здоровье и физическое благополучие;

5. медицинская помощь;
6. социальное предпринимательство (предпринимательская деятельность в общественно полезных целях);
7. сокращение уровня бедности;
8. охрана окружающей среды, в том числе защита исчезающих растений и животных;
9. физическая культура и любительский спорт;
10. наука;
11. литература;
12. искусство;
13. культура;
14. туризм;
15. права человека, в том числе ликвидация расовой, этнической, религиозной, гендерной или любой другой формы дискриминации;
16. общественный порядок и общественное согласие;
- 16.1 пробация;
17. помощь мигрантам, вынужденным переселенцам и беженцам.

Финансирование ГСЗ осуществляется за счет средств республиканского и/или местного бюджетов.

Информация о программе ГСЗ, плане реализации программы, проводимых тендерах, темах, сроках и порядке проведения конкурсов, участниках конкурсов и квалификационном отборе, критериях отбора победителей, организациях, подавших заявки на конкурс, и финансируемых общественно полезных проектах должна быть доступной для граждан. Такого рода информация должна публиковаться на официальном сайте государственного заказчика, а в случае отсутствия официального сайта - размещаться на его информационной доске и публиковаться в республиканских или местных средствах массовой информации, тиражи и территория распространения которых позволяют обеспечить информированность потенциальных исполнителей, а также получателей социальных услуг.

В Кыргызстане год за годом растет количество государственных органов, реализующих Закон о ГСЗ, а также увеличиваются суммы, выделяемые из государственного бюджета для финансирования ГСЗ. К примеру, (1) в 2010 году Министерство труда и социального развития КР (МТиСР)¹³⁵ выделило 5 млн.

¹³⁵ В настоящее время Министерство труда и социального развития КР переименовано в Министерство труда, социального обеспечения и миграции КР.

сомов для финансирования ГСЗ, а в 2019 году – 38 млн. сомов (\$410 810)¹³⁶; (2) в 2019 году Министерство здравоохранения КР (МЗ) также начало реализовывать Закон о ГСЗ и выделило 3 млн. сомов (\$32 432); (3) в 2019 году Государственное агентство по делам молодежи, физической культуры и спорта при Правительстве КР (ГАМФКС)¹³⁷ выделило 1 млн. сомов (\$10 810) на финансирование молодежных проектов в рамках ГСЗ; (4) также следует особо отметить, что общественно-полезные проекты НКО и закупку социальных услуг в рамках ГСЗ начали финансировать ряд органов местного самоуправления (МСУ), в частности мэрии городов Бишкек, Ош, Каракол и ряд сельских управ (айыл окмоту), которые имеют свой муниципальный бюджет.

Министерство образования и науки КР (МОиН), Мэрия города Бишкека и некоторые другие органы МСУ ежегодно закупают социальные услуги для нуждающихся социально-уязвимых слоев населения посредством социальных талонов (ваучеров) в частном секторе, в том числе у НКО, через механизм ГСЗ.

В нижеследующей таблице можно увидеть суммы, выделяемые в рамках ГСЗ, различными государственными органами и органами МСУ в Кыргызстане с 2010 по 2019 годы¹³⁸.

Финансирование ГСЗ в Кыргызстане

Год	МТиСР	ГАМФКС	МСУ	МЗ	МОиН	
2010	5 млн. сом					
2011	12 млн. сом					
2012	13 млн. сом					
2013	13,9 млн. сом					
2014 - 2015	22, 5 млн. сом					
2016	22, 5 млн. сом	2, 83 млн. сом	11 млн. сом			
2017	22, 5 млн. сом					
2018	36 млн. сом	2 млн. сом			Повыш.квал. учителей	
2019	38 млн. сом	1 млн. сом	1,9 млн.сом	3 млн. сом	Талоны в детсады	

¹³⁶ Среднегодовой обменный курс в 2019 года был 92,5 кыргызских сома за 1 доллар США.

¹³⁷ В настоящее время функции ГАМФКС переданы Министерству культуры, информации, спорта и молодежной политики КР.

¹³⁸ К сожалению, в свободном доступе нет более свежей информации после 2019 года о выделяемых средствах в рамках ГСЗ в разрезе каждого государственного органа.

ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЗАКУПКИ

Порядок осуществления государственных закупок товаров, работ, услуг регулируется Законом КР «О государственных закупках»¹³⁹. В статье 10 этого закона указаны следующие этапы проведения государственных закупок:

1. планирование закупок;
2. разработка документации о закупке;
3. публикация объявления о закупке;
4. вскрытие предложений;
5. оценка и сравнение предложений;
6. выбор победителя;
7. заключение контракта;
8. администрирование контракта.

Несмотря на то, что НКО формально могут участвовать в конкурсах на получение государственного заказа наравне с коммерческими структурами, большинство НКО не используют этот механизм по следующей причине: статья 22 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 *денежного средства или банковской гарантии в размере, не превышающем двух процентов от планируемой стоимости предмета закупки, которые вносятся уполномоченному государственному органу по государственным закупкам*. 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 КР¹⁴⁰. В НК КР «субсидия» определена как *«помощь, предоставляемая Кабинетом Министров, Жогорку Кенешем и местными кенешами в виде передачи активов налогоплательщику в обмен на прошлое или будущее выполнение определенных условий, связанных с его экономической деятельностью»*¹⁴¹.

В части 5 статьи 22 Бюджетного кодекса КР от 16 мая 2016 года № 59 сказано, что *«субсидии - денежные средства, предоставляемые 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*

¹³⁹ Закон КР «О государственных закупках» от 14 апреля 2022 года №27.

¹⁴⁰ 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.

¹⁴¹ Пункт 49 статьи 174 НК КР.

экономической и социальной политикой». Таким образом, НКО могут получать субсидии из государственного бюджета.

В соответствии со статьей 11 Закона «О меценатстве и благотворительной деятельности», участники благотворительной деятельности (под которыми 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:

- 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 законодательством¹⁴².

В настоящее время известны несколько случаев субсидирования НКО со стороны государства:

- Министерство труда и социального развития КР предоставило отдельное здание одной из НКО на безвозмездной основе для организации дневного центра пребывания детей с инвалидностью, где детям предоставляются питание, уход, оказываются медицинские и образовательные услуги, а также прививаются навыки по самообслуживанию;
- Мэрия города Бишкека предоставила НКО - кризисному центру - помещения для организации приюта для женщин, подвергшихся семейному насилию;
- Мэрия города Бишкека предоставила НКО по поддержке детей с аутизмом здание для организации дневного центра пребывания детей с аутизмом и оказания им различных услуг;
- и другие случаи.

¹⁴² Статья 11 Закона КР «О меценатстве и благотворительной деятельности».

5. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НКО И ИХ ДОНОРОВ

ПОНЯТИЕ НКО ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Прежде чем рассматривать налоговые льготы для НКО и их доноров, предусмотренные законодательством КР, рассмотрим определение НКО, закрепленное в налоговом законодательстве КР для целей налогообложения. Согласно пункту 25 статьи 174 НК КР, НКО – это организация, отвечающая следующим требованиям:

- а) данная организация зарегистрирована в организационно-правовой форме, предусмотренной законодательством КР о НКО¹⁴³, 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 лицами¹⁴⁴.

Статус НКО сам по себе не является основанием для применения какого-либо специфического налогового режима или получения налоговых льгот. Налогообложение НКО определяется выбором НКО налогового режима: выберет ли она общий налоговый режим или упрощенный режим налогообложения (единый налог).¹⁴⁵ В свою очередь выбор режима налогообложения зависит непосредственно от вида НКО (благотворительная, религиозная, общеобразовательная или иная организация) и от её деятельности (реализация грантовых программ, обучение взрослых на свои средства, получение доходов от предпринимательской деятельности для финансирования своей общественно-полезной деятельности и другие).

Общий налоговый режим означает, что НКО регистрируется как плательщик:

- налога на прибыль;
- налога на добавленную стоимость (НДС);
- налога с продаж.

В том случае, если НКО соответствует условиям налогообложения по каждому из перечисленных выше видов налогов и не имеет права на льготы или

¹⁴³ Законодательство КР предусматривает создание НКО в следующих организационно-правовых формах: общественные объединения, фонды, учреждения, объединения (ассоциации) юридических лиц, жамааты (общинные организации), товарищества собственников жилья, некоммерческие кооперативы (жилищно-эксплуатационные, дачные, гаражные и т.п.), профсоюзы, объединения работодателей, ассоциации водопользователей, саморегулируемая организация профессиональных участников рынка ценных бумаг, фондовая биржа, негосударственный пенсионный фонд, политическая партия и религиозная организация.

¹⁴⁴ Пункт 25 статьи 174 НК КР.

¹⁴⁵ Статья 46 НК КР.

освобождения, установленные в рамках каждого налога, то она сдает налоговые отчеты и оплачивает перечисленные налоги.

Упрощенный режим налогообложения предоставляет налогоплательщику (в том числе НКО, если она выбрала этот режим) право оплачивать один (единый) налог вместо налога на прибыль, НДС и налога с продаж.

Налоговое законодательство предусматривает, что НКО обязана уплачивать также налог на имущество в случаях, если она в собственности имеет имущество, отнесенное НК КР к объектам налогообложения (здания, помещения, земельные участки, транспортные средства) по данному налогу.

НКО выступает в качестве налогового агента, который обязан удержать у субъекта налогообложения те или иные налоги и перечислить в государственный бюджет, по (1) подоходному налогу, (2) налогу на доходы иностранных организаций, не имеющих постоянного учреждения в Кыргызстане, а также (3) в определенных законодательством ситуациях, НДС при оплате за оказанные услуги иностранной организации, если местом поставки является территория Кыргызстана.

НКО, как работодатель, удерживает от начисленной заработной платы в пользу своих сотрудников страховые взносы и оплачивает их в Социальный фонд КР, согласно законодательству о государственном социальном страховании.

Налоговое законодательство КР, предусматривая льготы и освобождения для НКО (особенно - благотворительных организаций), создает условия для их развития и поощряет их общественно-полезную деятельность. Значительные налоговые льготы предусмотрены для благотворительных организаций, если они будут осуществлять свою деятельность в рамках общего налогового режима, они освобождены от трех видов налогов: (1) налога на прибыль; (2) НДС, если поставки осуществлены в благотворительных целях и (3) налога с продаж при условии, что полученная оплата не превышает расходы на реализацию товаров, работ и услуг.

Обычные НКО, не имеющие статуса благотворительной организации, освобождены от налогов по отдельным видам доходов, оборотов, поставок, носящих общественно-полезный характер. Смысл данного подхода заключается в том, что он не позволяет ни одной НКО, заявив статус «некоммерческой», получить сразу освобождение 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.

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

В данном параграфе рассматриваются условия налогообложения и обязательства по налогу на прибыль, возникающие у НКО при её регистрации по общему налоговому режиму.

Не являются плательщиками налога на прибыль:

- общества инвалидов и организации, в которых инвалиды (кроме лиц с инвалидностью 3 группы общего заболевания) составляют не менее 50 процентов от общего числа занятых, и их заработная плата составляет сумму не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда¹⁴⁶;
- дошкольные образовательные организации и общеобразовательные организации, созданные на основе частной формы собственности, независимо от того, являются ли они некоммерческим или коммерческими организациями¹⁴⁷;
- благотворительные организации¹⁴⁸.

В соответствии с пунктом 5 статьи 174 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 КР «О меценатстве и благотворительной деятельности» уточняет, что такая организация должна быть негосударственной, создана для реализации целей, указанных в этом Законе, в интересах общества в целом или отдельных категорий лиц¹⁴⁹.

Пункт 4 статьи 174 НК КР определяет благотворительную деятельность, как добровольную деятельность физического и/или юридического лица, направленную на реализацию благотворительных целей, предусмотренных законодательством КР о благотворительной деятельности по передаче гражданам и юридическим лицам активов¹⁵⁰, предоставлению услуг и

¹⁴⁶ Пункт 2 части 1 статьи 239 НК КР.

¹⁴⁷ Пункты 7 и 8 части 1 статьи 239 НК КР.

¹⁴⁸ Пункт 1 части 1 статьи 239 НК КР.

¹⁴⁹ Статья 5 Закона КР «О меценатстве и благотворительной деятельности».

¹⁵⁰ В Законе КР «О меценатстве и благотворительной деятельности» вместо слова «активы» использована формулировка «имущество, в том числе денежные средства».

выполнению работ на бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) основе либо за оплату, не превышающую расходы, понесенные при их реализации. Статья 1 Закона КР «О меценатстве и благотворительной деятельности» включает в это определение и «оказание иной поддержки».

В данном законе также предусмотрены цели, для достижения которых могут осуществлять свою деятельность благотворительные организации:

- 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;
- охрана и должное содержание зданий, объектов и территорий, имеющих историческое, культовое, культурное или природоохранное значение, и мест захоронения¹⁵¹.

Налоговое законодательство запрещает предоставлять налоговые льготы в индивидуальном порядке отдельным благотворительным организациям, их учредителям (членам) и иным участникам благотворительной деятельности. Закон КР «О меценатстве и благотворительной деятельности» не требует от НКО получения письменного подтверждения их статуса благотворительной организации в налоговых или иных государственных органах. Согласно законодательству КР три формы НКО: общественные объединения, фонды и

¹⁵¹ Статья 1 Закона КР «О меценатстве и благотворительной деятельности».

учреждения (частной формы собственности) могут самостоятельно в любое время объявить себя благотворительной организацией, но при этом они должны соответствовать всем требованиям, установленным для благотворительных организаций законодательством КР.

Организационно -правовые формы НКО в Кыргызской Республике

- | | |
|---|--|
| <ol style="list-style-type: none">1) Общественное объединение;2) Фонд;3) Учреждение (частное);4) Объединение (ассоциация) юридических лиц;5) Жамаат (общинная организация);6) Кооператив (некоммерческий);7) Товарищество собственников жилья (кондоминиум);8) Ассоциация водопользователей;9) Фондовая биржа;10) Саморегулируемая организация профессиональных участников рынка ценных бумаг;11) Негосударственный пенсионный фонд;12) Профсоюз;13) Объединение работодателей;14) Политическая партия;15) Религиозная организация. | } Могут получить статус
Благотворительной
организации (БО) |
|---|--|

Помимо освобождения от налога на прибыль определенных видов НКО, НК КР предусматривает освобождение некоторых видов доходов НКО от обложения налогом на прибыль.

Следующие виды доходов 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 пожертвования¹⁵².

Определения членских и вступительных взносов приведены выше в Разделе 3 «Доходы из местных негосударственных источников». Определения гуманитарной помощи и гранта приведены выше в Разделе 1 «Иностранное финансирование». Доходы НКО, перечисленные выше в пунктах (в) и (д) списка доходов, освобожденных от налога на прибыль, 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 действий¹⁵³.

Суммы расходов, не связанные с получением дохода, освобождаемого от налогообложения, не подлежат вычету¹⁵⁴. В силу этого в НКО ведется отдельный учет доходов и расходов по уставной некоммерческой деятельности, т.е. необлагаемых доходов и соответствующих расходов, а также доходов и расходов по коммерческой деятельности. Для ведения отдельного учета НКО используют внутренние нормативные документы: Налоговую и Учетную политики.

НК КР содержит положения, поощряющие индивидуальных предпринимателей и юридических лиц делать пожертвования в пользу благотворительных организаций, а также организаций культуры и спорта. Так, НК КР позволяет этим налогоплательщикам производить вычеты по расходам в пользу благотворительных организаций, а также организаций культуры и спорта при исчислении дохода, подлежащего обложению налогом на прибыль.

Статья 234 НК КР содержит следующие нормы:

«1. Стоимость имущества, включая денежные средства, безвозмездно переданное благотворительным организациям, а также организациям культуры и спорта вне зависимости от форм собственности, при условии, что это имущество не используется в пользу налогоплательщика, его передавшего, подлежит вычету.»

¹⁵² Пункт 6 части 1 статьи 213 НК КР.

¹⁵³ Статья 3 Закона «О свободе вероисповедания и религиозных организациях в Кыргызской Республике» от 31 декабря 2008 года №282.

¹⁵⁴ Пункт 15 части 1 статьи 236 НК КР.

2. Размер вычета, указанного в настоящей статье, ограничен балансовой стоимостью передаваемого имущества или суммой денежных средств в пределах 10 процентов от налоговой базы налогоплательщика за отчетный период, исчисленной без учета вычета, установленного настоящей статьей».

При этом доноры не имеют права на вычет, если поддерживают НКО, не обладающие статусом благотворительных организаций или не являющиеся организациями культуры и спорта.

Физические лица – граждане, не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, не имеют права на вычет. Такое право предоставлено НК КР только юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям.

НДС

Если НКО сделала свой выбор в пользу применения общего налогового режима, то ей необходимо подать заявление о регистрации в качестве плательщика НДС. Если НКО своевременно не подала заявление о регистрации в качестве плательщика НДС, то это не означает, что у неё нет обязательств по уплате НДС и сдаче отчетов по НДС. Зарегистрировавшись по общему налоговому режиму, НКО становится плательщиком НДС на облагаемые поставки. Поставки, осуществляемые НКО, являются облагаемыми по ставке 12% или 0%, если они в налоговом законодательстве не указаны как освобожденные. НКО, осуществившая облагаемые поставки, выписывает счета-фактуры на оказанные услуги (выполненные работы) или реализацию товаров, с выделением отдельной строкой НДС.

Начисление НДС происходит следующим образом:

- в случае, если товары, работы и услуги приобретаются у плательщиков НДС, – сумма налога выделяется в счет-фактуре на приобретение отдельно от стоимости товара, работы или услуги;
- при составлении отчета налогоплательщик исчисляет сумму НДС, предъявленную своим покупателям в течение месяца, а затем вычитает НДС, уплаченный и подлежащий уплате при приобретении товаров или услуг;
- в случае, если НДС за поставки превышает НДС за приобретения – разница уплачивается в бюджет;
- если же итог отрицательный, то полученная сумма накапливается на лицевом счете налогоплательщика и используется для уплаты налога на добавленную стоимость будущих периодов.

НК КР в некоторых случаях предусматривает освобождение поставок от НДС:

1. Ст. 287 НК КР освобождает от НДС отдельные поставки, осуществляемые НКО, при условии, если это поставки:
 - для социального обеспечения и защиты детей или малообеспеченных граждан преклонного возраста;
 - в сфере образования, медицины, науки, культуры и спорта;
 - для государственных органов и органов местного самоуправления и/или их организаций.
2. Ст. 281 НК КР устанавливает, что благотворительные организации освобождаются от уплаты НДС, если поставки осуществлены в благотворительных целях в соответствии с законодательством КР о меценатстве и благотворительной деятельности. Ст. 1 Закона КР «О меценатстве и благотворительной деятельности» перечисляет цели, ради которых могут быть созданы благотворительные организации. Эти цели должны применяться при толковании понятия «поставки в благотворительных целях».
3. В соответствии со ст. 297 НК КР при импорте в Кыргызстан освобождаются товары, ввозимые в качестве гуманитарной помощи и/или грантов в порядке, определяемом Кабинетом Министров КР, а также ряд товаров, которые часто НКО импортируют, например, специализированные товары для лиц с ограниченными возможностями здоровья; учебные пособия и школьные принадлежности, научные издания; детское питание и т.д. Эти товары при импорте освобождаются по перечню, утверждаемому Кабинетом Министров КР.
4. Среди НКО есть общеобразовательные и дошкольные образовательные организации. Их услуги являются освобожденными от НДС согласно ст. 282 НК КР.
5. В соответствии со ст. 296 НК КР, освобождено от НДС оказание религиозных обрядов, ритуалов, церемоний, а также услуг по организации и проведению паломничества.

Доноры НКО не имеют отдельных льгот и освобождений по НДС, если они осуществляют поставки в адрес НКО.

НАЛОГ С ПРОДАЖ

Налог с продаж при возникновении объекта налогообложения уплачивается НКО, зарегистрированными по общему налоговому режиму.

Объектом обложения по налогу с продаж является реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг, а налоговой базой является выручка от реализации товаров, работ, услуг без учета НДС и налога с продаж¹⁵⁵.

Ставка налога с продаж зависит от того, облагается ли реализация товаров, работ, услуг НДС или считается освобожденной от НДС. Другим фактором определения ставки налога с продаж является вид деятельности организации: осуществляется торговая и производственная деятельность, или иная деятельность. С 1 января 2023 года ставки налога не зависят от формы расчета – наличный или безналичный расчет.

В соответствии со статьей 364 НК КР от уплаты налога освобождаются реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг:

- общества инвалидов, организации, у которых инвалиды, кроме лиц с инвалидностью 3 группы общего заболевания, 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 Кабинетом Министров КР согласно п. 3 ч. 1 ст. 364 НК КР;
- дошкольных образовательных организаций в соответствии с п. 4 ч. 1 ст. 364 НК КР;
- по оказанию религиозных обрядов, ритуалов, церемоний, а также услуг по организации и проведению паломничества.

Ч. 2 статьи 364 НК КР предоставляет освобождение от уплаты налога с продаж НКО, если реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг НКО осуществляются:

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

при условии, что оплата не превышает расходы на реализацию этих товаров, выполнение этих работ, оказание этих услуг.

ЕДИНЫЙ НАЛОГ

Если НКО регистрируется по упрощенной системе налогообложения, то она будет оплачивать один - единый налог - вместо налога на прибыль, НДС и налога с продаж. Обязательства по налогу на прибыль, НДС и налогу с продаж у неё не возникнут. Все остальные налоги (налог на имущество, подоходный налог, налог на доходы иностранных организаций и другие), если у неё будет объект

¹⁵⁵ Статья 365 и статья 366 НК КР.

налогообложения, НКО оплачивает на общих основаниях, если не предусмотрены льготы по этим налогам.

Объектом налогообложения по единому налогу является предпринимательская деятельность. Предпринимательской деятельностью является – деятельность, осуществляемая на систематической основе, т.е. реализация идентичных и/или однородных товаров, если в течение календарного года реализовано более двух единиц товара, а также выполнение работ и оказание услуг на возмездной основе¹⁵⁶.

Налоговой базой для исчисления налогового обязательства по единому налогу является (1) выручка от реализации товара, выполнения работ, оказания услуг, а также (2) доходы, полученные от другой деятельности, перечисленной в разделе VIII «Налог на прибыль» НК КР¹⁵⁷.

В соответствии с п. 8 ч. 2 ст. 4 НК КР выручка - это денежные средства, полученные или подлежащие получению налогоплательщиком от реализации товаров, работ, услуг. К выручке не относятся такие доходы, как полученные НКО вступительные и членские взносы, гранты, гуманитарная помощь, пожертвования, полученное безвозмездно имущество. Эти доходы являются необлагаемыми в соответствии с п. 6 ч. 1 ст. 213 НК КР. В силу этого они не рассматриваются как налоговая база для исчисления единого налога.

Ставки единого налога зависят как от вида деятельности организации (переработка сельскохозяйственной продукции, производство, торговля или другая деятельность), так и от формы расчетов (наличным или безналичным способом получена выручка). Ставки единого налога установлены в НК КР в размере от 2% до 6% выручки.

НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО

НКО уплачивают налог на имущество независимо от выбора налогового режима при наличии объекта налогообложения по налогу на имущество.

Налог на имущество включает в себя налог на недвижимое имущество (здания, помещения, сооружения), земельный налог и налог на транспорт.

В соответствии со ст. 375 НК КР объектом налогообложения налога на имущество являются права:

- I. собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления на объекты имущества, зарегистрированные или подлежащие регистрации в Кыргызстане;

¹⁵⁶ ч. 2 ст. 23 НК КР; п. 10 ч. 2 ст. 4 НК КР.

¹⁵⁷ Статья 422 НК КР.

2. временного землепользования по землям, находящимся в государственной или муниципальной собственности;
3. пользования государственным и/или муниципальным объектом имущества, возникающие из договора аренды;
4. пользования имуществом, освобожденным от налогообложения, по договору аренды.

Кабинет Министров КР утверждает перечень имущества, не являющегося объектом налогообложения. К ним относятся, например, объекты религиозного культа.

Налоговой базой для исчисления налога на имущество являются:

1. для здания, помещения, сооружения и земельного участка - площадь здания, помещения, сооружения и земельного участка в квадратных метрах;
2. для транспортного средства, работающего на двигателе внутреннего сгорания, - рабочий объем двигателя в кубических сантиметрах или балансовая стоимость в сомах.

Расчет налогооблагаемой стоимости объектов имущества зависит от года постройки, вида строительных материалов, из которого построено недвижимое имущество (кирпич, бетон и т.п.), места расположения имущества, как в пределах страны, так и в пределах того или иного населенного пункта, от функционального назначения здания и земельного участка.

Если имущество используется для предпринимательской деятельности, ставка налога на имущество (здания, помещения) устанавливается в размере 0,8 процентов. Ставка налога для земельных участков, кроме сельскохозяйственных угодий, устанавливается в размере 1%, а для сельскохозяйственных угодий 0,01% в соответствии со ст. 379 НК КР.

Налоговое законодательство предусматривает льготы по налогу на имущество. В отношении налога на здания, помещения и сооружения льготы согласно ст. 409 НК КР предоставлены:

- обществам инвалидов и организаций, у которых инвалиды, кроме лиц с инвалидностью 3 группы общего заболевания, 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 указанных организаций, учреждений и предприятий определяется Кабинетом Министров КР;
- НКО, осуществляющим деятельность в сфере науки, образования, здравоохранения, культуры, спорта, социального обеспечения нетрудоспособных граждан, малообеспеченных и малоимущих семей;

- благотворительным организациям.

От земельного налога, в соответствии со ст. 411 НК КР, освобождаются:

- общества инвалидов и организации, в которых инвалиды (кроме лиц с инвалидностью 3 группы общего заболевания) 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 указанных организаций, учреждений и предприятий определяется Кабинетом Министров КР;
- земли профсоюзных санаториев, домов отдыха, пансионатов, входящих в санитарно-охранные зоны;
- земли богослужебных объектов¹⁵⁸ религиозных организаций, зарегистрированных в порядке, установленном законодательством Кыргызской Республики;
- земли дошкольных образовательных организаций, созданных на основе частной формы собственности.

Налоговой базой для расчета налога на транспортное средство является объем двигателя в кубических сантиметрах. Ставка налога устанавливается в зависимости от вида, объема двигателя, года выпуска транспортного средства и других технических характеристик согласно ст. 405 НК КР.

АКЦИЗНЫЙ НАЛОГ

НК КР не предусматривает никаких льгот, применимых к НКО по акцизному налогу. От акцизного налога на производимые и ввозимые подакцизные товары НКО не освобождаются. Но, как правило, НКО не производят и не импортируют подакцизные товары. Благотворительные организации, занимающиеся такими видами деятельности, немедленно теряют свой статус, какими бы благими целями они ни руководствовались.

К подакцизным товарам налоговое законодательство относит ограниченный перечень товаров: алкогольные напитки, табачные изделия, горюче-смазочные материалы. Налогооблагаемой базой для них является физический объем товара. Базовые ставки акцизного налога определяются НК КР.

ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ

НКО является налоговым агентом как источник дохода при выплате облагаемого дохода (заработной платы) сотрудникам в соответствии со статьей 200 НК КР, а

¹⁵⁸ Богослужебными объектами признаются объекты недвижимого имущества религиозных учреждений, используемых непосредственно для совершения обрядов, молитв в целях совместного исповедания и распространения веры.

также при выплате дохода иным физическим лицам, не находящимся с ней в трудовых отношениях согласно статье 201 НК КР.

Доходы физических лиц облагаются подоходным налогом на общих основаниях по ставке 10%. Источники выплаты заработной платы для целей исчисления налога не имеют значения: подоходный налог взимается и в тех случаях, если заработная плата выплачивается за счет полученных необлагаемых доходов организации, таких как гранты, вступительные и членские взносы.

Согласно части 2 ст. 187 НК КР при возникновении отношений, регулируемых Трудовым кодексом КР, доход в месяц, облагаемый подоходным налогом, не может быть менее минимального расчетного дохода. Минимальный расчетный доход в месяц на следующий календарный год определяется по районам и городам КР в размере 60 процентов от среднемесячной заработной платы работников за предыдущий год на основании данных государственного статистического органа в порядке, устанавливаемом Кабинетом Министров КР. Размер минимального расчетного дохода подлежит опубликованию в срок не позднее 1 ноября текущего года.

Для отдельных работников НКО не применяется минимальный расчетный доход при исчислении подоходного налога. Минимальный расчетный доход не применяется для доходов работников, получаемых в формах оплаты труда:

- по совместительству;
- младшего обслуживающего персонала;
- работников товариществ собственников жилья, жилищно-строительных, гаражных и садово-огородных кооперативов;
- инвалидов I, II и III групп.

В целях налогообложения, в соответствии с ч. 5 ст. 187 НК КР, перечень работников, относящихся к младшему обслуживающему персоналу, утверждается Кабинетом Министров. Как правило, младшим обслуживающим персоналом признаются вахтеры, уборщики, дворники, санитары, лаборанты, кочегары, стажеры, ученики, сторожа.

В случае неполного использования рабочего времени минимальный расчетный доход применяется работодателем пропорционально фактически отработанному времени для работников:

1. получающих пособие по нетрудоспособности, по беременности и родам;
2. работающих неполный рабочий день;
3. находящихся в отпуске, в том числе без сохранения заработной платы;
4. вновь принятых или уволенных, отработавших неполный месяц.

Статья 191 НК КР содержит перечисление льгот по подоходному налогу:

- отдельные категории физических лиц, освобожденных от подоходного налога,
- виды необлагаемых доходов.

Для налогового агента является важным, что в нормы налогового законодательства включено, что стоимость услуг по организации и проведению семинара, тренинга, круглого стола, проводимых для их участников на безвозмездной основе, включая услуги преподавания, стоимость раздаточных материалов, питание, проживание и транспортные услуги, рассматривается как необлагаемый доход физического лица-участника перечисленных мероприятий согласно п. 16 ч. 2 ст. 191 НК КР.

НК КР не предусматривает никаких стимулов для граждан, которые не зарегистрированы как индивидуальные предприниматели, для осуществления ими благотворительных пожертвований.

Отсутствуют и льготы для граждан - получателей благотворительной помощи. Например, гранты, выдаваемые физическим лицам на учебу, исследования, литературную и другую деятельность, не являются грантами в целях налогообложения, признаются доходом для получателя и подлежат налогообложению в общем порядке.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ

На НКО распространяется ответственность за налоговые правонарушения в полном объеме. Никаких льгот, освобождений в соответствии с налоговым законодательством не предусмотрено. В соответствии со ст. 155 НК КР нарушением налогового законодательства КР или налоговым правонарушением является виновно-совершенное противоправное деяние (действие или бездействие) участника налоговых правоотношений.

Ответственность за нарушение налогового законодательства КР устанавливается НК КР, Кодексом КР о правонарушениях или Уголовным кодексом КР.

Налоговая санкция (или штраф) - является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения. Налоговая санкция устанавливается и применяется в виде денежных взысканий в размере, предусмотренном НК КР. При совершении одним субъектом двух или более налоговых правонарушений, налоговые санкции, предусмотренные НК КР, взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой. Органы налоговой службы могут обратиться в суд с иском о взыскании налоговой санкции не позднее 6 лет, следующих за днем вручения налогоплательщику решения о привлечении к ответственности за налоговое правонарушение.

В Кыргызстане применяется налоговые санкции за совершение трех видов налоговых правонарушений:

1. уклонение от налоговой и/или учетной регистрации в налоговом органе;
2. занижение суммы налога;
3. невыполнение обязанности по уплате налогов налоговым агентом.

Ниже содержится описание каждого из этих видов налоговых правонарушений.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА УКЛОНЕНИЕ ОТ НАЛОГОВОЙ И/ИЛИ УЧЕТНОЙ РЕГИСТРАЦИИ В НАЛОГОВОМ ОРГАНЕ¹⁵⁹

При ведении деятельности налогоплательщиком без налоговой и/или учетной регистрации в налоговом органе применяется штраф в однократном размере от суммы налогов, начисленных и/или подлежащих начислению за весь период такой деятельности, но не менее 50 расчетных показателей¹⁶⁰. Данная санкция чаще всего применяется в отношении физических лиц. Тем не менее, возможны случаи, когда общественная организация создается стихийно, не регистрирует НКО и соответственно не имеет налоговой и учетной регистрации. Чаще всего это религиозные организации, деятельность которых не оформляется документально. Данные организации могут для осуществления своей деятельности собирать благотворительные взносы или заниматься коммерческой деятельностью. Такая деятельность без регистрации является незаконной и подлежит уголовному и/или административному наказанию, но, кроме этого, на полученные доходы, обороты и имущество могут быть начислены налоги. Размер штрафа равен сумме рассчитанного налога. Если невозможно определить сумму налога, то штраф равен 50 расчетным показателям.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ЗАНИЖЕНИЕ СУММЫ НАЛОГА¹⁶¹

Если сумма налога, указанная в налоговой отчетности, занижена по сравнению с суммой налога, которая должна была быть указана в налоговой отчетности, к налогоплательщику применяются санкции (штраф):

1. при занижении суммы налога в размере до 10 процентов от суммы налога, которая должна была быть указана в налоговой отчетности соответствующего налогового периода, - к налогоплательщику налоговая санкция не применяется;
2. при занижении суммы налога в размере от 10 до 50 процентов от суммы налога, которая должна была быть указана в налоговой отчетности

¹⁵⁹ Ст. 162 НК КР.

¹⁶⁰ Размер расчетного показателя на апрель 2023 года составляет 100 кыргызских сомов (или 1,1 долларов США), но он может быть изменен Кабинетом Министров КР по мере необходимости.

¹⁶¹ Ст. 163 НК КР.

соответствующего налогового периода, - к налогоплательщику применяется штраф в размере 50 процентов от суммы занижения налога;

3. при занижении суммы налога в размере свыше 50 процентов от суммы налога, которая должна была быть указана в налоговой отчетности соответствующего налогового периода, - к налогоплательщику применяется штраф в размере 100 процентов от суммы занижения налога.

Если по результатам выездной проверки органом налоговой службы устанавливается, что налогоплательщик не представил налоговую отчетность за определенный налоговый период, вся сумма налогового обязательства, которая подлежала отражению в данной налоговой отчетности, взыскивается в бюджет и к данному налогоплательщику применяется штраф в размере 100 процентов от суммы выявленного налогового обязательства.

Если по результатам выездной проверки органом налоговой службы устанавливается, что налогоплательщик воспользовался правом на зачет суммы НДС, уплаченной или подлежащей уплате за приобретенные материальные ресурсы по недействительным счетам-фактурам, к данному налогоплательщику применяется штраф в размере 100 процентов от суммы НДС, принятой к зачету.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НЕВЫПОЛНЕНИЕ ОБЯЗАННОСТИ ПО УПЛАТЕ НАЛОГОВ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ¹⁶²

При неуплате или неполной уплате суммы налога, удержанного и подлежащего уплате, к налоговому агенту применяется штраф в размере 10 процентов от неуплаченной суммы налога, подлежащей уплате, и/или доплате за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для его уплаты, но не более 50 процентов указанной суммы.

В некоторых случаях обязанность по исчислению и своевременной уплате налога возлагается налоговым законодательством на источник выплаты дохода. Этот источник выплаты дохода и является налоговым агентом. Налоговым агентом может являться работодатель, выплачивающий заработную плату и другие доходы наемному работнику, либо лицо, выплачивающие доходы иностранной организации или физическому лицу - нерезиденту, либо организация, которая оплачивает полученные услуги от иностранной организации и имеет обязанность удержать НДС¹⁶³.

ПЕНИ ЗА НЕУПЛАТУ ИЛИ НЕСВОЕВРЕМЕННУЮ УПЛАТУ НАЛОГОВ

В случае совершения НКО налоговых правонарушений она кроме штрафа также должна заплатить пени от неуплаченной суммы налога за каждый день просрочки. В соответствии со ст. 82 НК КР пеней признается денежная сумма,

¹⁶² Ст. 164 НК КР.

¹⁶³ Ст. 53 НК КР.

которую должен выплатить налогоплательщик в случае неисполнения или просрочки исполнения налогового обязательства.

Сумма пени начисляется и уплачивается независимо от применения мер принудительного исполнения налогового обязательства, а также иных мер ответственности за налоговое правонарушение.

Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения налогового обязательства, начиная со дня, следующего за днем, установленным НК КР для исполнения налогового обязательства. Пеня за каждый день просрочки определяется в процентах от суммы неуплаченной суммы налога. Сумма пени начисляется в размере, равном 0,09 процента от размера неуплаченной суммы налога за каждый день просрочки.

Общая сумма начисленной пени не может превышать 100 процентов размера суммы неуплаченной суммы налога.

СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ ПО ГОСУДАРСТВЕННОМУ СОЦИАЛЬНОМУ СТРАХОВАНИЮ

В соответствии со ст. 4 Закона КР «О тарифах страховых взносов по государственному социальному страхованию» от 24 января 2004 года №8, НКО как работодатели обязаны:

1. уплачивать за счет собственных средств страховые взносы в Социальный фонд от всех видов выплат,
 - начисленных в пользу нанятых работников, за исключением работников-инвалидов и пенсионеров, в размере 17%;
 - начисленных в пользу работников-инвалидов и пенсионеров, в размере 13%.
2. удерживать со всех видов выплат (кроме освобожденных) и перечислять в Социальный фонд страховые взносы
 - начисленных в пользу работников - в размере 10%;
 - начисленных в пользу работников инвалидов и пенсионеров - в размере 2%.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА ПО ГОСУДАРСТВЕННОМУ СОЦИАЛЬНОМУ СТРАХОВАНИЮ

Ответственность за нарушение законодательства по государственному социальному страхованию устанавливается п. 2 ст. 26 Закона КР «О государственном социальном страховании».

За нижеперечисленные нарушения законодательства о государственном социальном страховании начисляются штрафы в следующих размерах:

1. занижение, сокрытия суммы оплаты труда (дохода) - штраф в двукратном размере суммы занижения, сокрытия платежей;
2. непредставление к установленному сроку отчетности за определенный отчетный период - штраф в размере 25 процентов от суммы страховых взносов, подлежащих отражению в данной отчетности, с взысканием всей суммы страховых взносов, подлежащих отражению в данной отчетности. Штраф не начисляется в случае продления срока предоставления отчетности в соответствии с налоговым законодательством КР.

Дополнительно от неуплаченной суммы по страховым взносам начисляется пеня в размере 0,09 процента за каждый день просрочки. Общая сумма пени, начисленной за несвоевременную уплату страховых взносов, не может превышать 100 процентов размера основной суммы задолженности по страховым взносам. Пеня не начисляется на сумму неуплаченной суммы по страховым взносам, возникшей вследствие обстоятельств непреодолимой силы.

Также, при нарушении сроков уплаты платежей, связанных с государственным социальным страхованием, согласно ст. 354 Кодекса о правонарушениях, НКО как юридические лица оплачивают штраф в размере 5 000¹⁶⁴ кыргызских сомов.

6. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОЛОНТЕРОВ

Закон КР «О волонтерской деятельности» от 31 марта 2023 года № 77 (далее – Закон о волонтерской деятельности) *устанавливает правовые основы волонтерства, определяет цели, задачи и порядок осуществления волонтерской деятельности в Кыргызской Республике.*

В соответствии со статьей 2 данного закона:

- **«Волонтерская организация** – некоммерческая организация, зарегистрированная в порядке, установленном законодательством Кыргызской Республики, осуществляющая волонтерскую деятельность, выступающая организатором волонтерской деятельности, реализующая волонтерские программы или проводящая волонтерские акции, привлекающая к своей деятельности волонтеров, действующих от ее имени и по ее поручению».
- **«Волонтерская деятельность (волонтерство)** – осуществление физическими и юридическими лицами общественно полезной деятельности, направленной на удовлетворение общественных или государственных интересов, оказываемой на добровольных началах в различных формах без получения денежного вознаграждения, в ходе

¹⁶⁴ На апрель 2023 года по обменному курсу 88 кыргызских сомов за \$1, данная сумма составляет примерно \$57.

которой они могут приобретать знания, опыт, навыки и демонстрировать свои способности».

Волонтерская деятельность не может быть направлена на поддержку политических партий, религиозных организаций, на коммерческое продвижение товаров, работ, услуг, коммерческое посредничество в целях достижения социальных или материальных выгод. Запрещается создание волонтерских организаций по типу военизированных формирований.

Основными видами волонтерской деятельности являются:

1. оказание помощи лицам, пострадавшим в результате вооруженных конфликтов, стихийных бедствий, пожаров, эпидемий и эпизоотий, экологических, техногенных и других катастроф, в результате социальных конфликтов, несчастных случаев; жертвам преступлений, беженцам и вынужденным переселенцам, а также иным категориям и группам лиц, нуждающимся в посторонней помощи и поддержке, в том числе в учреждениях сферы здравоохранения, образования и социальной защиты;
2. участие в оповещении населения о стихийных бедствиях, экологических, техногенных и других катастрофах, в подготовке к ним и в преодолении их последствий;
3. пропаганда знаний в области защиты населения и территорий от чрезвычайных ситуаций и обеспечения пожарной безопасности;
4. участие в защите и охране окружающей среды, экологических мероприятиях, озеленении и благоустройстве территорий;
5. оказание бесплатной юридической помощи и правовое просвещение населения, защита прав потребителей;
6. уход за больными и пожилыми гражданами, оказание помощи лицам с инвалидностью, ветеранам войны и труда, а также в детских домах и приютах, в учреждениях для лиц с физическими или умственными недостатками и в других социальных учреждениях;
7. участие в социальной реабилитации детей-сирот, детей, оставшихся без попечения родителей, безнадзорных детей, детей, находящихся в трудной жизненной ситуации;
8. участие в деятельности по профилактике безнадзорности и правонарушений несовершеннолетних;
9. содействие развитию научно-технического, художественного творчества детей и молодежи;

10. участие в археологических, этнографических и иных научных экспедициях, реставрационных, ремонтных работах;
11. содействие патриотическому, духовно-нравственному воспитанию детей и молодежи;
12. поддержка молодежных инициатив, детского и молодежного движения, детских и молодежных организаций;
13. уход за памятниками и захоронениями, работа в лесных хозяйствах и заказниках (расчистка лесов, посадка деревьев и другие работы);
14. содействие деятельности по производству и (или) распространению социальной рекламы и иным видам социальной деятельности;
15. содействие профилактике социально опасных форм поведения граждан;
16. участие в создании возможностей для творческого самовыражения и раскрытия творческого потенциала личности, а также для сотрудничества ради развития, занятости и профессионального обучения, социальной реинтеграции человека;
17. участие в сохранении культурного наследия и историко-культурной среды, памятников истории и культуры;
18. участие в развитии образования, науки, популяризации знаний, поддержке инноваций;
19. участие в развитии и популяризации физической культуры, спорта и активного досуга, социального туризма;
20. участие в организации и проведении муниципальных, региональных, республиканских и международных физкультурных и спортивных мероприятий и соревнований;
21. участие в мероприятиях по гражданской обороне;
22. пропаганда здорового образа жизни, организация и проведение профилактической работы по противодействию распространению социально значимых заболеваний;
23. участие в организации и проведении культурных, физкультурных, спортивных, зрелищных и других общественных мероприятий;
24. участие в мероприятиях по поиску лиц, пропавших без вести;
25. иная волонтерская деятельность, не противоречащая законодательству КР.

Волонтерская деятельность может осуществляться физическими лицами, достигшими восемнадцатилетнего возраста, а также юридическими лицами.

Физическими лицами, не достигшими восемнадцати лет, волонтерская деятельность может осуществляться на основании письменного согласия их родителей или иных законных представителей, при условии, что волонтерская деятельность не причиняет вред их здоровью и нравственному развитию и не нарушает процесс обучения.

Волонтерская деятельность может осуществляться как на основе договора волонтерства, заключаемого между волонтером и волонтерской организацией или организатором волонтерской деятельности, так и без заключения такового в случае существования договоренности волонтера непосредственно с получателем волонтерской помощи.

ВОЛОНТЕРСКАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ

Волонтерская организация выступает организатором волонтерской деятельности, подбирает и обучает волонтеров для работы в определенных сферах, подписывает с ними договоры волонтерства и направляет на работу к физическим и юридическим лицам, участвует в реализации и реализует самостоятельно волонтерские программы.

Волонтерская организация может разрабатывать и реализовывать волонтерские программы и проводить волонтерские акции совместно с организатором волонтерской деятельности, другими волонтерскими организациями или самостоятельно с привлечением волонтеров.

Волонтерская организация осуществляет:

1. привлечение волонтеров к осуществлению волонтерских программ или волонтерских акций, к индивидуальным работам на основе договора волонтерства;
2. назначение координатора волонтеров, определение степени его компетенции, прав и обязанностей;
3. ведение записей в «личных книжках волонтеров» в случае самостоятельного привлечения таковых об их общественно полезной деятельности, месте работы, количестве отработанных часов, поощрениях, а также об их обучении;
4. представление уполномоченному государственному органу в сфере волонтерской деятельности кандидатур или списка кандидатур для награждения наиболее отличившихся волонтеров.

Волонтерская организация имеет право привлекать организации, осуществляющие образовательную деятельность, для проведения обучения волонтеров, проводить семинары, обсуждения, слушания, рабочие встречи, слеты волонтеров.

Волонтерская организация возмещает расходы волонтера на проезд, проживание, питание, приобретение необходимых средств индивидуальной защиты и прочие затраты, выдает спецодежду и инструменты в случае, если это предусмотрено договором волонтерства.

Волонтерская организация осуществляет поощрение волонтеров, а также представляет кандидатуры для поощрения и (или) награждения наиболее отличившихся волонтеров государственным органам и органам местного самоуправления, в порядке, установленном законодательством КР.

ДОГОВОР ВОЛОНТЕРСТВА

Договор волонтерства заключается с лицами, достигшими восемнадцати лет. Договор волонтерства также может заключаться с лицами, достигшими возраста четырнадцати лет с письменного согласия их родителей или иных законных представителей.

Договор волонтерства может заключаться между волонтером и волонтерской организацией, организатором волонтерской деятельности, получателем волонтерской помощи или лицом, действующим по его поручению.

Волонтерская организация может заключить с волонтером договор волонтерства, если волонтер занят волонтерской деятельностью более двадцати часов в месяц.

Договор волонтерства оформляется в письменной форме в двух экземплярах, один из которых находится на обязательном хранении в волонтерской организации, у организатора волонтерской деятельности, а второй передается волонтеру. Устный договор не создает правовых последствий, в том числе ответственности, и не может быть предметом рассмотрения в суде.

В договоре волонтерства должны быть определены предмет договора: вид деятельности волонтера, характер услуг (работ), их объем, дни и часы работы, продолжительность рабочего дня, срок работ, срок договора, права и обязанности волонтера, волонтерской организации, организатора волонтерской деятельности, координатора волонтеров или получателя волонтерской помощи, вопросы организации работ, техники безопасности, порядок прекращения договора волонтерства, ответственности сторон, включая взаимную материальную ответственность за нанесенный ущерб имуществу, оборудованию и моральный ущерб, в том числе третьим лицам.

ЛИЧНАЯ КНИЖКА ВОЛОНТЕРА

Личная книжка волонтера оформляется в добровольном порядке, предназначена для учета волонтерской деятельности и содержит сведения о деятельности волонтера, его поощрениях. Данные сведения вносятся в личную книжку волонтера волонтерскими организациями, организаторами волонтерской

деятельности или получателями волонтерской помощи, в которых осуществлял волонтерскую деятельность волонтер, и заверяются подписью руководителя или иного уполномоченного лица и печатью соответствующей организации или подписью получателя волонтерской помощи.

Личная книжка волонтера оформляется и ведется волонтером самостоятельно по форме, установленной уполномоченным государственным органом в сфере волонтерской деятельности.

МЕРЫ ПО СТИМУЛИРОВАНИЮ ВОЛОНТЕРСТВА

Государство, в соответствии с Законом о волонтерской деятельности, должно поддерживать волонтерскую деятельность на всех уровнях, осуществлять политику стимулирования и развития волонтерской деятельности.

Волонтерская деятельность, подтвержденная личной книжкой волонтера и рекомендательными письмами, может учитываться как опыт работы.

Волонтерство, осуществляемое студентом с целью формирования навыков и приобретения профессионального опыта, подтвержденное личной книжкой волонтера и договором волонтерства, признается учебной или производственной (преддипломной) практикой, если студентом отработано не менее 40 часов и учреждение профессионального образования имеет с волонтерской организацией соглашение (меморандум) о сотрудничестве.

В порядке признания и оценки заслуг в продвижении принципов и успешном осуществлении волонтерской деятельности физические и юридические лица могут награждаться в соответствии с законодательством КР.

Уполномоченный государственный орган в сфере волонтерской деятельности совместно с волонтерскими организациями может проводить:

1. ежегодные мероприятия по продвижению волонтерства и набору волонтеров для участия в программах и акциях;
2. ежегодные национальные мероприятия по признанию заслуг в области волонтерства;
3. другие мероприятия по популяризации волонтерской деятельности.

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.

В РТ финансовая устойчивость НКО является важнейшей составляющей, необходимой для реализации целевых программ и задач, стоящих перед НКО. В этой связи таджикское законодательство сегодня предусматривает следующие возможности для становления и формирования финансовой устойчивости НКО: членские взносы, добровольные пожертвования и гранты, поступления от проводимых в соответствии с учредительными документами лекций, выставок, лотерей, аукционов, спортивных и иных мероприятий, доходы от предпринимательской деятельности НКО и другие, не запрещенные законом поступления.

В настоящем обзоре проанализировано 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. Доходы из местных негосударственных источников;
2. Иностранное финансирование;
3. Государственное финансирование;
4. Доход от предпринимательской деятельности;
5. Правовое регулирование волонтеров;
6. Налогообложение НКО и их доноров.

Среди основных нормативных актов РТ, регулирующих вопросы, связанные со становлением и формированием финансовой устойчивости для НКО, можно выделить следующие: Гражданский кодекс РТ (Часть первая) от 30.06.1999¹⁶⁵ в редакции от 02.01.2020 (далее – ГК РТ); Налоговый кодекс РТ от 23.12.2021 в редакции от 15.03.2023 (далее – НК РТ); Закон РТ «Об общественных объединениях» от 12.05.2007 в редакции от 25.06.2021 (далее – Закон об общественных объединениях); Закон РТ «О государственном социальном заказе» от 31.12.2008 (далее – Закон о ГСЗ); Закон РТ «Об инвестициях» от 15.03.2016 в редакции от 03.08.2018 (далее – Закон об инвестициях); Закон РТ «О

¹⁶⁵ С 1 июля 2023 года в Таджикистане будет действовать новый гражданский кодекс 24 декабря 2022 года №1918.

государственных закупках товаров, работ и услуг» от 15.03.2023 (далее – Закон о госзакупках); Закон РТ «Об органах общественной самодеятельности» от 05.01.2008 в редакции от 23.12.2021 (далее – Закон о самодеятельности), Конституционный Закон РТ «О местных органах государственной власти» от 17.05.2004 в редакции от 08.06.2022 (далее – Закон о местных органах), Закон РТ «О благотворительной деятельности» от 22.04.2003 в редакции от 24.12.2022 (далее – Закон о благотворительности), Закон РТ «О волонтерской деятельности» от 19.09.2013 в редакции от 17.12.2020 (далее – Закон о волонтерстве).

Мы просим Вас уделить не более 5 минут своего времени и ответить на несколько вопросов, касающихся Обзора, так как нам это очень поможет оценить нашу работу и определить потребности в дополнительной технической помощи: <https://www.surveymonkey.com/r/ICNL-legislative-overview-2023-r>

1. ДОХОДЫ ИЗ МЕСТНЫХ НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Пожертвования и добровольные взносы являются основными формами предоставления финансовой поддержки таджикским НКО местными донорами, хотя на практике и не нашли пока широкого применения.

К сожалению, таджикское законодательство не содержит четкого определения взносов, их видов и порядка их регулирования. Однако, исходя из правовых норм, регулирующих отдельные моменты, касающиеся взносов, а также анализа правоприменительной практики, взносы можно классифицировать на обязательные и добровольные, разовые и регулярные, денежные и в натуральной форме, взносы от учредителей, от членов или от участников и т.д.

Так, можно выделить **«вступительные взносы»**, под которыми мы понимаем разовые взносы, которые уплачиваются учредителями, членами или участниками НКО только при вступлении в НКО или при создании НКО, если такая обязанность установлена уставом. Форма взноса, размер и порядок оплаты взноса устанавливаются учредительными документами НКО¹⁶⁶.

«Членские взносы» – это регулярные взносы, которые уплачиваются членами НКО, основанного на членстве, в порядке и сроки, предусмотренные учредительными документами организации, если такая обязанность предусмотрена уставом.

Не уплата членских взносов может повлечь за собой исключение из состава членов организации.

«Добровольные взносы» – это разовые или регулярные взносы, осуществляемые на добровольной основе учредителями, членами и участниками НКО на

¹⁶⁶ См.: Статья 130 ГК РТ, Статья 27 Закона РТ «Об общественных объединениях»,

реализацию определенных проектов и программ или на уставные цели НКО в целом.

«**Поступления от учредителей**», под которыми понимаются единовременные взносы учредителей (участников) НКО при создании НКО или при вступлении в уже существующую НКО. Единовременные поступления от учредителей осуществляются учредителями (участниками) помимо вступительных и членских взносов. Также отдельно можно выделить взносы, которые делают собственники имущества учреждений. Они по закону (ст. 132 ГК РТ) обязаны финансировать свое учреждение полностью или частично (чаще всего в виде регулярных поступлений)¹⁶⁷. Сегодня, созданные в Таджикистане все учреждения являются бюджетными организациями и их деятельность соответственно финансируется их учредителями.

«**Добровольные имущественные взносы**» взносы, осуществляемые учредителями (участниками) помимо вступительных и регулярных взносов, которые как правило, могут носить целевой характер, т.е. передаваться на определенные проекты и программы, также возможна просто передача имущества на уставные цели НКО.

«**Пожертвования**» являются также одним из источников формирования имущественной базы НКО, которые отличаются от взносов тем, что поступают от любого лица, а не только от учредителей, участников и членов НКО. В соответствии со статьей 2 Закона о благотворительной деятельности, под «пожертвованием» понимается - добровольная безвозмездная помощь в денежной или иной форме, предоставляемая НКО или нуждающимся физическим лицам в благотворительных 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 чьего-либо разрешения или согласия.

Пожертвования могут быть оказаны в виде гуманитарной помощи, которая в статье 2 НК РТ определяется как товары (работы, услуги), предоставляемые безвозмездно Республике Таджикистан, направленные из иностранных стран и международных организаций для предупреждения и устранения последствий чрезвычайных ситуаций военного, экологического, природного, техногенного и иного характера и улучшения условий жизни и быта населения. Гуманитарная помощь в РТ может предоставляться только правительству. НКО не могут получать гуманитарную помощь, но зато могут участвовать в реализации такой

¹⁶⁷ См.: Статья 132 ГК РТ.

помощи посредством заключения соответствующих договоров с государственными органами.

Пожертвования также могут быть целевыми или не предназначенными для определенных целей. Гражданское законодательство Таджикистана дает определение пожертвования и устанавливает правила использования пожертвований и распоряжения ими. В соответствии со статьей 613 ГК РТ под пожертвованием признается дарение в общепользовательных целях. В качестве пожертвований НКО могут передаваться различные вещи, ценные бумаги, а также денежные средства, так как законодательство не содержит специальных ограничений по видам имущества, которое может быть пожертвовано. В случае целевого пожертвования переданное имущество должно использоваться только для обусловленных жертвователем целей. НКО обязана вести обособленный учет всех операций по использованию целевого пожертвования. Широкого распространения данный способ формирования имущественной базы НКО в Таджикистане также пока не получил.

На местном уровне местные коммерческие организации и граждане редко помогают НКО ввиду ряда факторов, таких как отсутствие информированности о деятельности НКО, наличие незначительных налоговых стимулов¹⁶⁸, 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. Зачастую это зависит от имиджа и эффективности работы конкретной НКО, которой предоставляется помощь.

Также стоит отметить, что на сегодняшний день в Таджикистане набирают обороты новые перспективные способы сбора НКО средств от общественности (физических и юридических лиц) на благотворительные и другие общественно-полезные цели. А именно, речь идет о привлечении средств с использованием электронных платежных систем. При этом сбор и предоставление средств могут быть технически очень простыми как для НКО, так и для благотворителей. Привлечение средств с использованием электронных платежных систем в РТ может осуществляться с применением таких механизмов как электронные кошельки, платежные терминалы, через операторов телефонной мобильной связи, вебсайты НКО и краудфандинговые платформы. Законодательство РТ не содержит специального регулирования таких механизмов, но дает возможность их использовать. Однако не все механизмы широко распространены и действуют эффективно на практике. Более подробно эта тема раскрыта в отдельном исследовании МЦНП «Правовое регулирование деятельности некоммерческих

¹⁶⁸ Более подробно о налоговых вычетах на благотворительность изложено в разделе "Налоговые льготы для НКО и их доноров».

организаций по привлечению средств с использованием электронных платежных систем в Республике Таджикистан»¹⁶⁹.

2. ИНОСТРАННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ

Иностранная финансовая поддержка НКО становится важным источником финансовой устойчивости деятельности НКО и может быть оказана в виде целевого пожертвования. Кроме того, иностранные доноры предоставляют НКО малые гранты или контракты для предоставления услуг в социальной сфере. Каких-либо ограничений для НКО в получении целевых иностранных пожертвований в Таджикистане не существует. С 2015 года, в связи с принятием изменений в Закон об общественных объединениях, общественные объединения (ОО) должны уведомлять Министерство юстиции РТ (МЮ РТ) о получении любой помощи из иностранных источников¹⁷⁰. ОО обязаны уведомлять МЮ РТ о получении иностранной помощи в любой форме, до начала осуществления финансируемой деятельности. Процедура уведомления определена в Порядке создания и введения Реестра гуманитарной помощи (далее - Порядок). В соответствии с Порядком, ОО должно уведомить МЮ РТ о получении помощи в течение десяти дней с даты ее получения. Необходимо отметить, что только ОО, а также представительства и филиалы общественных организаций зарубежных государств, зарегистрированные в МЮ РТ в соответствии с Законом об общественных объединениях, обязаны уведомлять МЮ РТ о полученной помощи. Это требование не распространяется на другие формы НКО. Так, НКО, зарегистрированные не в соответствии с Законом об общественных объединениях, а в соответствии с Законом РТ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (далее – Закон о государственной регистрации), финансируемые собственником учреждения, ассоциации (союзы) юридических лиц, благотворительные и иные фонды, не имеют обязательства регистрировать полученную помощь в Реестре гуманитарной помощи.

Пункт 5 Порядка содержит обязательные сведения, которые ОО обязано 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);

¹⁶⁹ <https://www.icnl.org/post/news/e-fundraising-in-tajikistan>

¹⁷⁰ Статья 27 Закона РТ об общественных объединениях.

- финансирование непосредственно с указанием иностранного субъекта или посредством другой организации (дочерние получатели финансов) (когда финансирование может осуществляться иностранным субъектом через посредника);
- 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 об иностранной помощи. Таким образом, объем информации, которую ОО должно представить в МЮ РТ, может быть неограниченным. Руководители ОО несут ответственность за нарушение обязательства подавать такую информацию в соответствии с требованиями Закона об ОО и Порядком¹⁷¹. Данное требование распространяется на все ОО в РТ. В настоящее время, насколько нам известно, данное требование не является препятствием для получения иностранного финансирования и не привело к уменьшению объемов иностранной финансовой помощи, доступных НКО. 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.

Иностранная помощь, а также помощь от физических и юридических лиц, которая направлена на укрепление имущественной устойчивости НКО, может быть представлена в виде грантов, которые также являются одной из разновидностей целевых пожертвований, и может предоставляться грантодателями на конкурсной основе.

В таджикском законодательстве определение понятия «грант» можно найти в следующих законодательных актах: Закон о благотворительности, Закон РТ «О государственных финансах Республики Таджикистан» от 28.06.2011 г. № 723 (далее – Закон о государственных финансах) и в НК РТ. Рассмотрим эти определения ниже:

¹⁷¹ Там же.

«Гранты - имущество (включая денежные средства), предоставляемое безвозмездно физическим лицам и некоммерческим организациям для осуществления определенной программы или проекта»¹⁷²;

«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»¹⁷³;

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

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, Правительству РТ, юридическим и физическим лицам РТ»¹⁷⁴.

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 как иностранных государств, так и РТ, а грантополучателями могут быть РТ, Правительство РТ, физические и юридические лица, в том числе НКО.

3. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ

Государственное финансирование в виде выделения средств на оказание услуг по социальному обеспечению населения определенной территории становится одним из источников финансовой поддержки НКО. В Таджикистане пока не наблюдается устойчивой тенденции по обсуждению механизмов поддержки организаций третьего сектора со стороны государства. В настоящее время

¹⁷² См.: Статья 2 Закона о благотворительности.

¹⁷³ См.: статья 2 Закона о государственных финансах.

¹⁷⁴ См.: Статья 2 НК РТ.

рассматривается внедрение одного из механизмов такой поддержки - «государственного социального заказа» (далее - ГСЗ). Согласно Законам о ГСЗ и о Госзакупках экономическая поддержка НКО со стороны государственных органов выражается в создании благоприятных финансовых, имущественных и иных условий для деятельности НКО. Данные законы позволяют разным видам юридических лиц (как коммерческим, так и некоммерческим) участвовать в ГСЗ, хотя на практике основными исполнителями ГСЗ являются НКО. Это связано с тем, что в Положении о проведении конкурса ГСЗ¹⁷⁵ в качестве исполнителей предусмотрены только НКО.

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 договора, финансированию и контролю за исполнением ГСЗ. Финансирование социальных программ осуществляется на основе грантового соглашения, заключенного между НКО, победившей в конкурсе, и государственным органом, инициирующим проведение данного ГСЗ. Предметом социального заказа является «разработка и (или) реализация целевых социальных пилотных мероприятий (акций, программ)».

К сожалению, в настоящее время нет официальной статистики относительно объемов выделения государственных средств для поддержания финансовой устойчивости организаций третьего сектора. Нам представляется, что государственное финансирование составляет малую долю в структуре доходов НКО. Только немногие НКО и в малых размерах получают государственную поддержку в виде ГСЗ.

При заключении договоров на выполнение ГСЗ уполномоченным государственным органом могут стать соответствующие республиканские министерства и ведомства, исполнительные органы государственной власти на местах. Например, Министерство Здравоохранения и Министерством Труда, Миграции и Социального Обеспечения (МТМиСО) ежегодно предоставляет из своего бюджета ГСЗ для НКО, которые оказывают социальные услуги для детей с ограниченными возможностями, одиноких и престарелых людей. В 2022 году это

¹⁷⁵ Постановление Правительства РТ от 3 мая 2010 года, № 230 "Об утверждении Типового положения о проведении конкурса на получение государственного социального заказа".

Министерство предоставило ГСЗ в размере 1,8 миллиона сомони (примерно 274 000 долл. США) для НКО¹⁷⁶.

ГСЗ и 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, который выдает гранты молодежным организациям. Комитет по делам молодежи с 2005 года ежегодно предоставляет по 10 грантов для молодежных организаций в размере около 2 000 долларов США на каждую организацию. В 2021 году Комитет по делам молодежи предоставил десять грантов из государственного бюджета и 70 грантов из других источников (по проекту Всемирного Банка). Комитет по делам женщин ежегодно с 2021 года предоставляет по 80 грантов в размере 2,5 миллиона сомони для женских НКО и женщин-предпринимателей, которые создают рабочие места для женщин¹⁷⁷.

Помимо грантов и ГСЗ, государство может предоставлять и другие виды помощи. Так, Закон 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 расходов¹⁷⁸.

Субсидия – бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы РТ, а также физическим и юридическим лицам на условиях долевого финансирования целевых расходов¹⁷⁹.

Однако на практике субсидии и субвенции НКО не предоставляются. В Законах РТ «О государственном бюджете Республики Таджикистан за период с 2019 по 2022 годы» отсутствуют какие-либо субвенции или субсидии для НКО.

Процедура финансирования деятельности таджикских НКО местными органами власти аналогична процедуре финансирования, осуществляемой со стороны республиканских государственных органов власти. Учитывая характер деятельности, осуществляемой НКО, их общественно-полезный статус и возможности в удовлетворении общественных потребностей населения, местные государственные органы власти Таджикистана стараются привлекать к исполнению местных социальных заказов НКО районного и областного значения. Так, во многих микрорайонах Душанбе детские и спортивные игровые

¹⁷⁶ См.: Программа среднесрочного развития Республики Таджикистан на 2021-2025 годы, утвержденная Постановлением Правительства Республики Таджикистан № 168 от 30 апреля 2021 года.

¹⁷⁷ См.: Программа среднесрочного развития Республики Таджикистан на 2021-2025 годы, утвержденная Постановлением Правительства Республики Таджикистан № 168 от 30 апреля 2021 года.

¹⁷⁸ См.: статья 2 Закона о государственных финансах.

¹⁷⁹ См.: статья 2 Закона о государственных финансах.

площадки, скверы и зеленые насаждения построены и организованы махаллами (органами общественной самодеятельности на местах) за счет средств местных исполнительных органов государственной власти, предоставленных на основе заключенных договоров с НКО.

4. ДОХОД ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Также одним из способов формирования имущественной базы НКО является доход от ее предпринимательской деятельности, осуществления гражданско-правовых и внешнеэкономических сделок и других поступлений.

Несмотря на то, что уставная деятельность НКО не предусматривает получение систематической прибыли, разовые доходы от гражданско-правовых и внешнеэкономических сделок вполне могут компенсировать все расходы на осуществление этой деятельности. К таким доходам НКО следует отнести доходы от использования принадлежащего ей имущества, проценты по вкладам в банках и кредитных организациях, доход от реализации (отчуждения) имущества, доходы от размещения рекламы на имуществе НКО и т.п.¹⁸⁰.

НКО вправе заниматься предпринимательской деятельностью. Доход от предпринимательской деятельности НКО, наряду с другими поступлениями, является одним из источников формирования имущества НКО. Понятие предпринимательства или предпринимательской деятельности определено нормами законодательства РТ, в частности, в статье 1 ГК РТ и в статье 4 Закона РТ «О государственной защите и поддержке предпринимательства» от 26.07.2014.

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

Поскольку НКО не имеют постоянного источника доходов, законодательство Таджикистана разрешает им участвовать в предпринимательских отношениях, причем по-разному. Одним НКО разрешено участвовать в предпринимательских отношениях непосредственно¹⁸¹, другим разрешено занятие предпринимательской деятельностью через создаваемые для этих целей хозяйственные общества, в которых они могут быть участниками или учредителями¹⁸² опосредовано. Есть НКО, которые могут заниматься предпринимательской деятельностью как непосредственно, так и опосредовано.

¹⁸⁰ См.: Статьи 26, 27 Закона РТ об общественных объединениях.

¹⁸¹ См.: Статьи 128-131 ГК РТ.

¹⁸² См.: Статья 133 ГК РТ.

Например, гражданское законодательство Таджикистана предоставляет право потребительским кооперативам, общественным объединениям и фондам осуществлять предпринимательскую деятельность напрямую и одновременно устанавливает для них право осуществления предпринимательской деятельности посредством создания хозяйственных обществ и участия в них¹⁸³.

Для ассоциаций и союзов юридических лиц гражданское законодательство установило полный запрет непосредственного осуществления предпринимательской деятельности. Ассоциации и союзы могут участвовать в предпринимательской деятельности опосредовано, т.е. быть только учредителями хозяйственных обществ¹⁸⁴.

Непосредственная предпринимательская деятельность НКО может осуществляться с целевыми ограничениями. Прежде всего, предпринимательская деятельность должна полностью соответствовать общественно-полезным целям деятельности НКО и быть необходимой для ее достижения. И второе, НКО, в отличие от коммерческой, должна направлять все доходы от предпринимательской деятельности (как, впрочем, и все доходы не от предпринимательской деятельности) на цели, для достижения которых она была создана.

Для НКО конечной целью любой ее предпринимательской деятельности должна стать реализация основных целей, установленных в уставе этой НКО, поэтому ограничения предпринимательской правоспособности НКО должны быть связаны с тремя моментами:

1. прямым запретом распределения полученной в ходе осуществления предпринимательской деятельности прибыли между учредителями, участниками и членами НКО;
2. с целевым использованием полученной прибыли (прибыль должна быть использована для достижения установленных в уставе НКО целей и задач);
3. предпринимательская деятельность не должна стать основной целью НКО.

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

¹⁸³ См.: Статья 128 ГК РТ.

¹⁸⁴ См.: Статья 133 ГК РТ.

В противовес непосредственной предпринимательской деятельности таджикское законодательство предусматривает для НКО опосредованную предпринимательскую деятельность, когда НКО становится учредителем коммерческой организации и получает дивиденды от прибыли, полученной их учрежденными организациями. Опосредованная предпринимательская деятельность НКО главным образом связана с возможностью НКО создавать коммерческие организации (инвестировать собственные средства) и участвовать в их деятельности. Для различных организационно-правовых форм НКО возможность создания и участия в деятельности коммерческих организаций по объему различна.

В частности, для общественных объединений, как и общественных фондов, гражданское законодательство Таджикистана в этой части не установило никаких ограничений. Эти НКО могут быть учредителями хозяйственных обществ, товариществ и производственных кооперативов. Аналогично широкие возможности для опосредованного участия в предпринимательской деятельности законодательно установлены и для потребительских кооперативов.

Для учреждений ограничение на создание коммерческих организаций накладывается собственником их имущества или лицом, осуществляющим финансирование деятельности учреждения.

Учреждение не имеет право инвестировать имущество, закрепленное за ним на праве оперативного управления, в деятельность коммерческой организации без согласия собственника или лица, осуществляющего финансирование.

Для ассоциаций и союзов юридических лиц в законодательстве предусмотрено право быть только учредителями хозяйственных обществ. Ассоциациям, как НКО, законодательно запрещено напрямую заниматься предпринимательской деятельностью, в связи с чем они ограничены в возможности непосредственно осуществлять предпринимательскую деятельность.

В таджикском законодательстве предусматривается возможность поступления средств в НКО и из других источников, не запрещенных законом. К таким доходам можно отнести поступления из государственных и местных бюджетов; внебюджетных фондов; от труда добровольцев. К другим не запрещенным законом поступлениям НКО можно отнести и доходы от использования исключительных прав, и имущество ликвидированной НКО, переданное ликвидационной комиссией НКО, осуществляющей ту же деятельность.

5. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОЛОНТЕРОВ

Законодательство РТ о волонтерской деятельности основывается на Конституции РТ и состоит из Закона о волонтерстве и других нормативных правовых актов РТ.

В статье 2 Закона о волонтерстве дается определение волонтерской деятельности как «деятельности, осуществляемой в виде работ и услуг физическими и юридическими лицами в сфере улучшения социально-экономического и морального положения государства и общества в порядке, установленном Законом».

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

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. В статье 6 Закона о волонтерстве 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, бесплатно пользоваться общественным транспортом (за исключением такси) на территории Республики Таджикистан по предъявлению волонтерского удостоверения. Среди обязанностей волонтера нужно выделить бережное отношение к имуществу, используемому в процессе волонтерской деятельности, а также соблюдение конфиденциальности сведений о привлекающей организации.

Государство поддерживает развитие волонтерской деятельности посредством мер, предусмотренных законодательством РТ. Так, период занятия волонтерской деятельностью, подтвержденный волонтерской книжкой, волонтерским удостоверением и договором о волонтерской деятельности, принимается во внимание при зачислении в 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 статье 15 Закона предусмотрено, что 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.

В свою очередь согласно статье 8 Закона о волонтерской деятельности привлекающая волонтера 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.

6. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НКО И ИХ ДОНОРОВ

Для организаций некоммерческого сектора наиболее актуальными и злободневными на сегодняшний день являются проблемы, связанные с налогообложением их деятельности.

В декабре 2021 года в Таджикистане был принят НК РТ, который вступил в действие с 1 января 2022 года. Согласно статье 79 НК РТ НКО обязаны предоставлять налоговым органам ежемесячно, ежеквартально и ежегодно отчеты по уплате различных видов налогов. Так общественное объединение, филиалы и представительства иностранных НКО после их регистрации в органах юстиции, в течение 30 календарных дней должны встать на учет в налоговые органы в качестве налогоплательщиков по месту своего нахождения. Налоговые органы обязаны осуществить постановку налогоплательщика на регистрационный учет в течение 2 календарных дней со дня подачи им всех необходимых документов и в тот же срок выдать соответствующее свидетельство о постановке на регистрационный учет, и присвоить им идентификационный номер налогоплательщика (ИНН), после чего выдать свидетельство о присвоении ИНН. С момента получения свидетельства о присвоении ИНН общественное объединение, филиалы и представительства иностранных НКО считаются зарегистрированными как налогоплательщики. Постановка на учет осуществляется бесплатно.

Остальные НКО (такие как общественные фонды, учреждения, ассоциации/союзы юридических лиц и потребительские кооперативы), которые регистрируются в налоговых органах в соответствии с Законом о государственной регистрации по принципу «Единое окно» получают ИНН и другие коды вместе со свидетельством о регистрации.

В НК РТ предусмотрены 6 видов общегосударственных налогов и три вида местных налогов¹⁸⁵. В нем, в отличие от предыдущего налогового кодекса, специального режима налогообложения для НКО не предусмотрено. При этом в НК РТ неоднократно используются такие понятия как: «некоммерческая организация», «общественное объединение», «благотворительная организация», однако самих определений этих категорий нет. По нашему мнению, НК РТ восполняет данные определения посредством ссылки на соответствующие законы РТ и Гражданский кодекс РТ, где эти определения даны, где указано, что под НКО понимаются «организации, не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющие полученную прибыль между участниками. 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 юридических лиц».

В НК РТ предусмотрены для НКО несколько форм налоговых преференций (налоговых льгот), которые осуществляются в виде непосредственного предоставления НКО полного или частичного освобождения от уплаты различных видов налогов (прежде всего налога на прибыль и НДС); и предоставление налоговых льгот частным лицам и коммерческим организациям, сделавшим пожертвования в пользу НКО.

В частности, в налоговом законодательстве РТ общественные организации освобождаются от налога на доходы на стоимость денежных средств и иных материальных ценностей, получаемых от доноров безвозмездно, а также и от государства (в качестве гранта или по контракту), а также на сумму членских взносов. Так, согласно части 2 статье 189 НК РТ, **от налога на доходы** освобождены все религиозные, благотворительные, бюджетные, межправительственные и межгосударственные (международные) НКО, за исключением прибыли, получаемой ими от предпринимательской деятельности. При этом такие организации должны вести раздельный учет основной деятельности (деятельности, освобожденной от налога на прибыль) и предпринимательской деятельности. Кроме того, все безвозмездные перечисления, безвозмездное имущество, членские взносы, пожертвования и гранты, получаемые любой НКО, также освобождены от налога на доходы.

К сожалению, в новом налоговом законодательстве не предусмотрены налоговые преференции для НКО (впрочем, как и для коммерческих) в виде налоговых кредитов.

¹⁸⁵ См.: Статью 27 НК РТ.

В НК РТ доходы, полученные НКО от предпринимательской деятельности, подпадают под ставку налогообложения, аналогичную для коммерческого предприятия, вне зависимости от источника получения этих доходов и целей, на которые они будут израсходованы (п. 1 части 2 статьи 189).

В случаях, если НКО осуществляет предпринимательскую деятельность, то она имеет право применять следующие режимы налогообложения:

А. УПРОЩЕННЫЙ РЕЖИМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Упрощенный режим налогообложения применяется до тех пор, пока валовой доход НКО не превысит 1 000 000 (одного миллиона) сомони. При превышении данного порога НКО с 1 января следующего года теряет право облагать свои доходы налогом 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 налогов в соответствии с частью 5 статьи 374 НК РТ:

- налог на доход юридических лиц, за исключением доходов, налог с которых удерживается у источника выплаты;
- налога на доход индивидуального предпринимателя, действующего на основе свидетельства, за исключением доходов, налог с которых удерживается у источника выплаты;
- налога на добавленную стоимость (далее - НДС), за исключением НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РТ и НДС нерезидента, удерживаемого у источника выплаты.

Согласно части 1 статьи 377 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.

Ставка налога по упрощенному режиму для НКО для деятельности по производству товаров в соответствии со статьей 380 НК РТ установлена в размере - 6 процентов.

Согласно части 8 статьи 381 НК РТ, НКО предоставляют налоговую декларацию по форме, утвержденной уполномоченным государственным органом. Декларация представляется ежеквартально не позднее 15-го числа месяца, следующего за налоговым периодом. Уплата налога по упрощенному режиму производится ежеквартально по месту учёта налогоплательщика до даты, указанной для подачи декларации, в местный бюджет.

Б. ОБЩИЙ РЕЖИМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Как было указано выше, НКО становятся плательщиками налога на доходы, если «валовой доход от предпринимательской деятельности за предшествующий календарный год превысит сумму установленного порогового дохода по налогу по упрощенному режиму – 1 000 000 (один миллион) сомони. Такие НКО обязаны письменно проинформировать налоговый орган и перейти на общий режим налогообложения, которые предполагает уплату налога на доходы. При этом нужно иметь в виду, что доходы, полученные в результате благотворительной деятельности, не учитываются при расчете вышеназванного порога дохода.

Согласно статьям 182, 183 НК РТ объектом налогообложения по налогу на доходы 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 доход.» Согласно части 2 статьи 189 НК РТ, в целях налогообложения не рассматриваются в качестве дохода:

- доходы учреждений, религиозных объединений, благотворительных, межправительственных и межгосударственных (международных) НКО, за исключением доходов, получаемых ими от предпринимательской деятельности;
- доходы, получаемые НКО в виде безвозмездных перечислений, безвозмездного имущества и грантов, используемых для некоммерческой деятельности, а также полученные ими в виде членских взносов и пожертвований;
- дивиденды, получаемые налогоплательщиками от предприятий резидентов.

Согласно статье 198 НК РТ, 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.

НДС

НКО, осуществляющие предпринимательскую деятельность, освобождаются от уплаты НДС. Здесь также возможны различные виды освобождений: от полной уплаты НДС до применения нулевой ставки по НДС. Сложность применения этих освобождений состоит в том, что НДС представляет из себя косвенный многоступенчатый налог, взимаемый на всех стадиях производства и реализации товаров (работ и услуг).

В соответствии со статьей 189 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 1 000 000 (один миллион) сомони, 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, являясь конечным потребителем, будет платить НДС за товары и услуги, которые она покупает у других, так как НДС уже включен в цену товара и услуг, за которые нужно заплатить. Помимо этого, НКО - не плательщик НДС не может воспользоваться специальными освобождениями по отдельным поставкам, которые предусмотрены в НК РТ, в том числе освобождением поставок за счет средств международных грантовых соглашений, одной стороной которых выступает Правительство РТ.

НКО - плательщики НДС обязаны ежемесячно уплачивать НДС и сдавать отчеты.

Согласно статье 264 НК РТ для налогооблагаемых операций устанавливаются следующие ставки НДС:

1. стандартная ставка - 15 процентов;
2. сниженная ставка, в случаях если НКО будут осуществлять данные виды деятельности, за исключением налогооблагаемого ввоза и последующей поставки ввезенного товара в отношении строительных работ, гостиничных услуг и услуг общественного питания – 7 процентов и продажи сельскохозяйственных продуктов внутреннего производства, переработки продукции сельского хозяйства, услуг по обучению и деятельности по оказанию медицинских услуг в санаториях и курортах без права на зачет налога на добавленную стоимость - 5 процентов;
3. нулевая ставка. 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.

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.

Согласно статьи 251 НК РТ 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;
- поставка товаров (работ, услуг), приобретаемых за счет средств кредитных (грантовых) соглашений о финансировании (реализации) инвестиционных проектов Правительства РТ.

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.

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.

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).

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

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 условия¹⁸⁶:

- 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.

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.

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 274 НК РТ.

Порядок возврата превышения суммы НДС, относимого в зачет, над суммой

¹⁸⁶ См.: Статья 275 НК РТ.

начисленного налога за отчетный период, в соответствии с НК РТ, утверждается Правительством РТ.

НАЛОГ НА ДОХОДЫ ДОНОРОВ

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

Согласно части 1 статьи 193 НК РТ, юридические лица, являющиеся плательщиками налога на доходы 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 п. 4 статьи 15 НК РТ под благотворительной деятельностью понимается деятельность, осуществляемая в соответствии с Законом о благотворительности.

Там же отмечается, что в целях налогообложения оказание любой помощи не считается благотворительной деятельностью при наличии одного из следующих условий:

1. лицо, получающее помощь, принимает обязательство имущественного или неимущественного характера (кроме обязательства использовать полученные средства или имущество по целевому назначению) перед лицом, оказывающим такую помощь;
2. лицо, принимающее такую помощь, и лицо, оказывающее такую помощь, считаются взаимосвязанными лицами.

НАЛОГ НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

В целом, порядок исчисления и уплаты налога на доходы с физических лиц в НКО одинаков с исчислением и уплатой налога на доходы физических лиц, начисляемых в коммерческих организациях. Согласно статье 186 НК РТ 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.

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.

Не подлежит обложению налогом на доходы также гуманитарная и благотворительная помощь, полученная физическими лицами от НКО или благотворительной организации, в том числе при стихийных бедствиях.

СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ

Согласно части 1 статьи 328 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.

Согласно статье 329 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.

В соответствии с частью 4 статьи 329 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.

- суммы, выплачиваемые иностранным гражданам и лицам без гражданства в рамках заключенных договоров гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг.

В части 1 статьи 332 НК РТ ставка социального налога определяется в размере:

1. 25 % для страховщиков (если это бюджетные НКО, т.е. НКО, деятельность которых осуществляется за счет бюджетного финансирования, например, государственные учреждения такие как министерства и ведомства) либо 20% для страховщиков (для всех остальных НКО);
2. 1 % для застрахованных лиц (физические лица-резиденты, получающие доход от бюджетных НКО), либо 2 % для застрахованных лиц (физические лица-резиденты, получающие доход от всех остальных НКО).

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 социальный налог с дохода физического лица в размере: 1% если данное НКО является бюджетной (учреждение); либо 2 % для всех остальных НКО. Также НКО самостоятельно уплачивают 25% с суммы выплаченной этому физическому лицу если это бюджетное НКО (учреждение); либо 20% с суммы выплаченной этому физическому лицу для всех остальных НКО.

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

Статья 331 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 налога на доходы в соответствии со частью 1 статьей 189 НК РТ.

В соответствии со статьей 333 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 являются

плательщиками земельного налога. Налоговый комитет ежегодно размещает индексированные ставки земельного налога на текущий календарный год на своем официальном электронном сайте. (www.andoz.tj)

В соответствии с частью 1 статьи 353 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;
- один приусадебный земельный участок и земельный участок, выделенные воинам-интернационалистам, участникам Великой Отечественной войны и приравненным к ним лицам, для жилищного строительства;
- площадь земель, выделенных для научных и образовательных целей, а также для испытания сельскохозяйственных культур, декоративных и плодовых деревьев научным организациям, опытным и исследовательским хозяйствам, научно-исследовательским учреждениям и учебным заведениям в области сельского и лесного хозяйства, перечень и пользователей которых определяются Правительством Республики Таджикистан, если такие площади не используются в предпринимательских целях;
- 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 353 НК РТ, налогоплательщик представляет в налоговый орган по месту размещения земельного участка соответствующие правоустанавливающие документы.

НАЛОГ НА ОБЪЕКТЫ НЕДВИЖИМОСТИ

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

В части 1 статьи 347 НК РТ перечисляются объекты недвижимости, которые, в том числе, не облагаются налогом на объекты недвижимости:

- объекты недвижимости религиозных организаций, не используемые в предпринимательской деятельности;
- 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 348 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 учётом региональных коэффициентов в разрезе городов и районов. Она варьируется в пределах от 3 до 18 процентов и регионального коэффициента от 0,1 до 1.

НАЛОГ НА ТРАНСПОРТНЫЕ СРЕДСТВА

В соответствии со статьей 357 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 налога на транспортные средства устанавливаются в зависимости от мощности двигателя, давления реактивного двигателя, наименования, посадочных мест, грузоподъемности, сферы деятельности из расчёта одной лошадиной силы мощности двигателя, 1 кВт/ч электроэнергии мощности двигателя и одного килограмма - давления реактивного двигателя и определены в части 1 статьи 360 НК РТ.

В статье 361 НК РТ перечисляются виды транспортных средств, освобождаемых от налога на транспортные средства, однако они неприменимы к НКО. Поэтому можно сделать вывод, что налоговых льгот по данному виду налога у НКО в РТ нет.

НАЛОГОВАЯ ОТЧЁТНОСТЬ

В статье 98 НК РТ налоговая отчетность определяется как процесс, включающий подачу заявления, расчетов и декларации по налогооблагаемым режимам, каждому виду налога или по выплаченным доходам, а также приложений к расчетам и налоговым декларациям.

Налоговая отчетность состоит из:

- налоговых деклараций с приложениями, расчетов, сведений, подлежащих составлению налогоплательщиком по каждому виду налога;
- заявлений о постановке на учёт или о переходе на другой налоговый режим;

- заявления о постановке на учёт в качестве плательщика налога на добавленную стоимость;
- заявлений о возврате излишне или ошибочно уплаченного налога, и (или) на возврате налога на добавленную стоимость;
- заявлений о применении договоров об избежании двойного налогообложения и других международных правовых актов, по вопросам налогообложения, признанных Таджикистаном;
- годовой бухгалтерской отчётности, актов проведенных аудиторских проверок налогоплательщика, предусмотренных стандартами аудита;
- сведений об открытии счётов в кредитно-финансовых организациях;
- копии решения о ликвидации или реорганизации либо банкротстве юридического лица;
- сведений о внешнеэкономической деятельности (экспорте и импорте);
- сведений о получении лицензии на осуществление отдельных видов деятельности;
- сведений о получении сертификата на землепользование и (или) другого документа, предоставляющего право на пользование землей.

Налогоплательщик (налоговый агент) либо его представитель, налоговый орган и (или) другие уполномоченные органы, участвующие в налоговых отношениях, составляют налоговую отчётность в электронной или бумажной формах на государственном языке.

В случае фактического отсутствия определенных данных, подлежащих отражению в налоговой декларации и (или) расчетах, соответствующие приложения к ним, установленные уполномоченным государственным органом, не представляются¹⁸⁷.

Налогоплательщики вправе представлять налоговую отчётность по выбору:

- в электронном виде;
- по почте;
- лично или посредством представителя¹⁸⁸.

Согласно статье 103 НК РТ при составлении налоговой отчетности в электронной форме налогоплательщик, налоговый агент обязаны по требованию налоговых органов представлять копии таких документов в бумажной форме. Налоговая отчетность должна быть подписана налогоплательщиком, налоговым агентом (руководителем и главным бухгалтером), а также заверена печатью

¹⁸⁷ См.: статья 100 НК РТ.

¹⁸⁸ См.: Там же.

налогоплательщика, налогового агента. При составлении налоговой отчетности в электронном виде электронный документ должен быть заверен электронной подписью руководителя и главного бухгалтера и электронной печатью юридического лица.

Налоговая отчетность принимается без предварительного камерального контроля. Налоговая отчетность хранится у налогоплательщиков и налоговых агентов в течение не менее 5 лет после истечения календарного года, к которому она относится. Внесение изменений и дополнений в налоговую декларацию (налоговые расчеты) допускается в течение пятилетнего срока исковой давности, предусмотренного НК РФ. Внесение изменений и дополнений в налоговую декларацию и (или) расчет производится налогоплательщиком путем составления дополнительной налоговой декларации и (или) расчета за налоговый период, к которому относятся данные изменения и дополнения. При представлении дополнительных декларации и (или) расчета до начала налоговой проверки выявленные налогоплательщиком суммы налогов подлежат внесению в бюджет без начисления штрафов.

Налоговая отчетность представляется налогоплательщиком налоговым органам в сроки, установленные НК РФ. Налоговая отчетность не считается представленной в налоговый орган, если в ней не указан или неверно указан ИНН, налоговый период, вид и сумма налога, и (или) дата представления налоговой отчетности.

Если уполномоченное должностное лицо налогового органа использует оборудование и материалы другого лица для целей получения выписки из учетной и иной документации или копии с нее, налоговый орган должен возместить данному лицу затраты на использование оборудования и материалов, причем размер компенсации должен основываться на рыночных ценах за использование оборудования и материалов. Если уполномоченное должностное лицо изымает учетную и иную документацию на основании полномочий, предусмотренных в настоящей части, налоговый орган может снять копию с учетной и иной документации и должен вернуть оригиналы в возможно короткие сроки, но не позже 10-дневного срока с даты изъятия¹⁸⁹.

При изъятии учетных и иных документов уполномоченное лицо должно составить акт с вручением его копии налогоплательщику.

Налоговая отчетность составляется налогоплательщиком либо его представителем, налоговым агентом самостоятельно в порядке и по формам, установленным уполномоченным государственным органом в соответствии с НК РФ.

¹⁸⁹ См.: ч.3, 4 статьи 103 НК РФ.

В НК РТ предусматривается, что налоговые органы осуществляют контроль за источниками доходов общественных объединений, размерами получаемых ими средств и уплатой налогов в соответствии с законодательством РТ¹⁹⁰.

Налоговый контроль - является формой государственного контроля и осуществляется исключительно налоговыми органами.

Налоговый контроль осуществляется налоговыми органами в следующих формах:

1. камеральный контроль;
2. хронометражное обследование;
3. дополнительный контроль подакцизных товаров и другой деятельности;
4. контроль системы электронной маркировки товаров;
5. выездная налоговая проверка;
6. рейдовая проверка;
7. налоговый мониторинг;
8. трансфертное и рыночное ценообразование.

Согласно статье 42 НК РТ **камеральный контроль** – форма налогового контроля, осуществляемая в налоговом органе без посещения места деятельности налогоплательщика, основанная на изучении и анализе отчёта налогоплательщика и полученной предусмотренной налоговым законодательством информации, без требования дополнительных документов и информации от налогоплательщика. Камеральный контроль является неотъемлемой частью системы управления рисками, осуществляется в целях предотвращения нарушений налогового законодательства и позволяет налогоплательщику самостоятельно исправлять существующие несоответствия.

Камеральный контроль может осуществляться автоматически с использованием электронных программ в соответствии с положениями НК. В ходе выездной налоговой проверки и налогового мониторинга осуществлять камеральный контроль запрещается. При этом, в случае выявления несоответствия в налоговой отчётности, налоговый орган направляет налогоплательщику уведомление в письменной или электронной форме с требованием исправления выявленных несоответствий в течение 10 календарных дней.

Налогоплательщик обязан в течение 10 календарных дней с даты получения уведомления обеспечить его исполнение или вправе предоставить соответствующие пояснения с обосновывающими документами. При наличии уважительных причин, как болезнь ответственного лица или его детей, близких родственников, служебной командировки, нахождение ответственного лица за

¹⁹⁰ См.: статья 167 НК РТ.

пределами РТ и других подобных случаев, срок исполнения уведомления продлевается на 10 календарных дней.

Для защиты своих прав и интересов в отношении материалов камерального контроля налогоплательщик может назначить консультанта или иного лица в качестве представителя на основании доверенности в порядке, установленном законодательством.

При проведении камерального контроля соблюдение следующих условий является обязательным:

1. камеральный контроль налоговой отчётности, представленной в налоговые органы, ранее не подвергавшейся камеральному контролю, осуществляется в отношении налогоплательщика не чаще одного раза в шесть последовательных месяцев и его повторное проведение запрещается.
2. камеральный контроль налоговой отчётности дехканских хозяйств без образования юридического лица, ранее не подвергавшегося камеральному контролю, осуществляется один раз в год.

Согласно статье 42 НК РТ под **хронометражным обследованием** – понимается форма налогового контроля, осуществляемая с целью установления фактических доходов и затрат налогоплательщика за период, подлежащей обследованию. Хронометражное обследование проводится не чаще одного раза в год продолжительностью до 3 рабочих дней.

Объектами хронометражного обследования являются:

- соответствие сведений фискальной памяти контрольно-кассовых аппаратов остатку денежных средств на день обследования;
- учёт финансовых и денежных операций;
- ведение книги учёта доходов и расходов (при осуществлении деятельности по упрощенному режиму);
- численность работников.

Хронометражное обследование осуществляется по распоряжению налоговых органов в порядке, установленном НК РТ¹⁹¹.

¹⁹¹ См.: Статья 43 НК РТ.

УЗБЕКИСТАН

ОБЩИЙ ОБЗОР

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

В Республике Узбекистан (далее – РУз) источниками финансирования НКО¹⁹² 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.¹⁹³

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 аккумуляция 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 2022 году на финансирование НКО и других институтов гражданского общества было выделено 97,8 млрд. сум (около \$8,6 млн.). Из них 82,4 млрд. сумов было изначально запланировано¹⁹⁴ и 15,4 млрд. сумов было выделено дополнительно на поддержку 19 НКО и других институтов гражданского общества, которым в 2022 году рекомендовано получение государственных субсидий¹⁹⁵. 97,8 млрд. сум (\$8,6 млн.) были предоставлены НКО в виде:

- государственных грантов (12,1 млрд. сум или \$1,1 млн),

¹⁹² 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.

¹⁹³ Статья 29 Закона РУз «О негосударственных некоммерческих организациях» от 14 апреля 1999 г., № 763-I. «О мерах по обеспечению исполнения Закона РУз «О государственном бюджете Республики Узбекистан на 2022 год»»

¹⁹⁴ Постановление Президента Республики Узбекистан № ПП-73 от 30 декабря 2021 года.

¹⁹⁵ На основании распоряжения Администрации Президента Республики Узбекистан от 27 апреля 2022 года.

- ГСЗ (14 млрд. сум или \$1,2 млн.) и
- субсидий (71,7 млрд. сум или \$6,3 млн.^{196, 197.}

В 2023 году запланировано выделить 226,5 млрд. сум¹⁹⁸ (около \$20 млн.) на финансирование НКО, что более чем в 2 раза больше чем в 2022 г. Из них 17 млрд. сумов будет выделено в форме государственных грантов, 18 млрд. сумов – в форме ГСЗ, 191 млрд. сумов – в форме государственных субсидий для НКО.

В 2024 год планируется выделить 1,27 трлн. сум¹⁹⁹ (около \$100 млн.) на финансирование НКО через Общественный фонд по поддержке ННО и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе Республики Узбекистан, из которых 929 млрд. сум (около \$73,2 млн.) выделяется на финансирование деятельности управленческой системы махаллей.

Отбор проектов, представленных на конкурс, и определение победителей осуществляется Парламентской комиссией. Как правило, выделяемые суммы в виде грантов составляют 60 – 80 млн. сум. на проект (около \$5300 – 7000). В 2022 году гранты были выделены 160 НКО в общей сумме 12,8 млрд. сум. В 2023 г. на основании решения Парламентской комиссии Общественным фондом проведено в 2023 году 6 конкурсов государственных грантов и профинансировано 200 проектов на сумму 18 млрд сумов²⁰⁰.

При этом, нужно отметить, что НКО, получающие государственное финансирование, подлежат более тщательным проверкам со стороны государственных органов.

Получение иностранной помощи в РУз продолжает оставаться достаточно сложным процессом. В этот процесс по-прежнему вовлечено Министерство юстиции и другие органы юстиции, осуществляющие в соответствии с законодательством государственную регистрацию НКО (далее –

¹⁹⁶ Отчет Общественного фонда за 2022 на узбекском. https://drive.google.com/file/d/1BP7uBJL_75xngw9Nvzr-OtgTtq4tXU/view

¹⁹⁷ 28 апреля 2022 года состоялось заседание Парламентской комиссии. Было отмечено, что на реализацию ГСЗ 11 государственных органов в сферах занятости и трудовых отношений, права, медицины, образования, культуры, туризма, экологии, семьи, женских и молодежных вопросов будет выделено 14 миллиардов сумов. Кроме того, определено направить 71 миллиард 700 миллионов сумов в виде государственных субсидий на выполнение уставной деятельности и годовых планов работы 36 крупных общественных организаций. Также в 2022 году планируется оказать поддержку 150 национальным культурным центрам, чья деятельность направлена на укрепление дружбы и толерантности в обществе (источник: «Народное слово» от 30 Апрель 2022 [Есть финансирование – будет результат - Народное слово \(xs.uz\)](#)).

¹⁹⁸ <https://www.gazeta.uz/ru/2022/12/22/budget-2023-gov/>

¹⁹⁹ Предельные размеры бюджетных ассигнований, выделяемых из республиканского бюджета Республики Узбекистан распорядителям бюджетных средств первого уровня, на 2024 год, Приложение № 5 к [Закону Республики Узбекистан от 25 декабря 2023 года № ЗРУ-886 «О государственном бюджете Республики Узбекистан на 2024 год»](#)

²⁰⁰ [Какую парламентскую поддержку получили ННО Узбекистана в 2023 году? - Новости Узбекистана сегодня: nuз.uz](#)

регистрирующий орган). В определенных случаях продолжает требоваться разрешение от этих органов на получение иностранной помощи.

Так, если общая сумма средств и активов, полученных из одного внешнего источника, не превышает 100 БРВ или 2 700 долларов США за один календарный год, то НКО обязано уведомить регистрирующий орган о таких средствах или имуществе не менее чем за три рабочих дня до получения средств. А, если сумма всех полученных денежных средств и имущества из одного иностранного источника за год превышает 100 БРВ или 2700 долларов США, то НКО должна пройти процедуру согласования с регистрирующим органом. При этом, регистрирующий орган вправе отказать НКО в получении таких средств/имущества на основании широкого перечня причин, предусмотренных в Положении №527²⁰¹. НКО также обязана предоставлять сведения и соответствующие документы об использовании денежных средств и имущества, полученных от иностранных лиц, по требованию регистрирующего органа.

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. 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. Доходы из местных негосударственных источников;
4. Доход от предпринимательской деятельности;
5. Правовое регулирование волонтеров;
6. Налогообложение НКО и их доноров.

Мы просим Вас уделить не более 5 минут своего времени и ответить на несколько вопросов, касающихся Обзора, так как нам это очень поможет оценить нашу работу и определить потребности в

²⁰¹ Постановление Кабинета Министров РУз № 527 от 4.10.2023 г. «О мерах дальнейшей поддержки социального партнерства и международного сотрудничества в реализации негосударственными некоммерческими организациями общественно полезных программ и проектов».

дополнительной технической помощи: <https://www.surveymonkey.com/r/ICNL-legislative-overview-2023-r>

1. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ

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» от 03.01.2007 (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 РУз создаются Общественный Фонд, а также Парламентская комиссия²⁰².

Кроме этого, данным законом даются определения основных механизмов финансирования.

Государственной субсидией является финансовое или иное материальное содействие за счет средств Государственного бюджета РУз, государственных целевых фондов, предоставляемое для поддержки НКО и не связанное со специальными проектами²⁰³.

Государственным грантом являются денежные средства и материальные ресурсы, предоставляемые за счет средств Государственного бюджета РУз НКО на конкурсной основе для реализации проектов, направленных на достижение общественно полезных целей²⁰⁴.

ГСЗ ННО представляет собой государственное задание на выполнение работ или проведение мероприятий для реализации социально и общественно значимых проектов путем заключения договора между государственным органом и НКО²⁰⁵.

Порядок и условия выделения субсидий, грантов и ГСЗ определяются Парламентской комиссией²⁰⁶.

Для реализации данных положений совместным постановлением Кенгашей Законодательной палаты и Сената Олий Мажлиса РУз²⁰⁷ были утверждены

²⁰² Статья 11 Закона о гарантиях деятельности ННО.

²⁰³ Статья 12 там же.

²⁰⁴ Статья 13 там же.

²⁰⁵ Статья 14 там же.

²⁰⁶ Часть 2 Статей 12,13, 14 там же.

²⁰⁷ Приложение № 1 «Положение об Общественном фонде по поддержке ННО и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе РУз» к Совместному постановлению Кенгаша Законодательной палаты Олий Мажлиса

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.

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 НКО 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:

- аккумуляция средств, получаемых из государственного бюджета РУз, иных не запрещенных законодательством источников, организация их распределения на реализацию программ, направленных на стимулирование развития и поддержку деятельности НКО и других институтов гражданского общества, их участие в решении социальных, экономических, гуманитарных вопросов;
- направление средств общественным фондам по поддержке НКО и других институтов гражданского общества при Жокаргы Кенесе Республики Каракалпакстан, Кенгашах народных депутатов областей и города Ташкента для их дальнейшего распределения на поддержку НКО и других институтов гражданского общества;
- содействие в реализации проектов и программ, связанных с укреплением материально-технической базы НКО и других институтов гражданского общества, оказанием им правовой, консультативной, организационной, технической и иной помощи.
- содействие в реализации проектов и программ, связанных с укреплением материально-технической базы НКО и других институтов гражданского общества;

Республики Узбекистан и Кенгаша Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан от 13 мая 2015 года № 132-III/ПК-15-III «О внесении изменений и дополнений в положение об общественном фонде по поддержке НКО и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе РУз и положение о парламентской комиссии по управлению средствами общественного фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе РУз» с последними изменениями от 06.05.2019 г <https://lex.uz/ru/docs/2693272>.

общества, оказанием им правовой, консультативной, организационной, технической и иной помощи²⁰⁸.

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 законодательством²⁰⁹.

Парламентская комиссия²¹⁰ создается в целях содействия развитию НКО, СМИ и других институтов гражданского общества, и их участию в реализации в стране демократических преобразований и либерализации общества в соответствии с законодательством. Парламентская комиссия одновременно выполняет функции попечительского совета Фонда, формирует приоритетные направления, осуществляет контроль за деятельностью Фонда.

Полномочия Парламентской комиссии. Парламентская комиссия:

- организует распределение средств Общественного фонда при Олий Мажлисе на поддержку НКО и других институтов гражданского общества, разрабатывает на основе изучения предложений НКО, других институтов гражданского общества и государственных органов программы финансирования социально и общественно значимых программ и проектов, направленных на решение конкретных социально-экономических вопросов, дальнейшее повышение социальной активности граждан;
- обеспечивает открытость и прозрачность при распределении средств Общественного фонда при Олий Мажлисе, привлекает общественность к обсуждению вопросов развития и повышения эффективности деятельности НКО и других институтов гражданского общества, их участия в проводимых социально-экономических и общественно-политических реформах, обеспечении защиты демократических ценностей, прав, свобод и законных интересов граждан;
- определяет и распределяет на основе заявок общественных комиссий по социальному партнерству при Жокаргы Кенесе Республики Каракалпакстан, Кенгашах народных депутатов областей и города

²⁰⁸ Пункт 7 Приложения № 1 «Положение об Общественном фонде по поддержке ННО и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе РУз» к Совместному постановлению Кенгаша Законодательной палаты Олий Мажлиса РУз и Кенгаша Сената Олий Мажлиса РУз от 13 мая 2015 года № 132-III/ПК-15-III.

²⁰⁹ Пункт 14 там же.

²¹⁰ Пункт 1-2 Приложения № 2 «Положение о Парламентской комиссии по управлению средствами Общественного Фонда по поддержке негосударственных некоммерческих организаций и других институтов гражданского общества при Олий Мажлисе РУз» к Совместному постановлению Кенгаша Законодательной палаты Олий Мажлиса РУз и Кенгаша Сената Олий Мажлиса РУз от 13 мая 2015 года № 132-III/ПК-15-III.

Ташкента (далее — общественные комиссии) объемы средств на поддержку НКО и других институтов гражданского общества на местах, обеспечивает методическое руководство деятельностью этих комиссий;

- осуществляет контроль (мониторинг) за целевым и эффективным использованием средств Общественного фонда при Олий Мажлисе, финансируемых им программ и проектов, заслушивает на своих заседаниях отчеты НКО и других институтов гражданского общества, информацию органов государственной власти на местах о ходе и результатах реализации финансируемых программ и проектов, вырабатывает и дает необходимые рекомендации по дальнейшему развитию социального партнерства;
- содействует углублению сотрудничества НКО и других институтов гражданского общества с государственными органами в реализации социально и общественно значимых программ и проектов, процессам усиления роли НКО и других институтов гражданского общества в демократизации общественной жизни;
- оказывает содействие государственным органам в организации общественного обсуждения, общественной экспертизы программ социально-экономического развития и проектов нормативно-правовых актов, проводит системную работу по разъяснению населению сути и значения проводимых в стране демократических преобразований;
- принимает решения по рассматриваемым вопросам в области социального партнерства и осуществляет контроль за их реализацией;
- информирует общественность о своей деятельности;
- определяет порядок и условия выделения государственных субсидий;
- определяет порядок и условия выделения государственных грантов НКО и другим институтам гражданского общества;
- определяет порядок и условия предоставления ГСЗ;
- определяет порядок использования возвращенных финансовых средств НКО и других институтов гражданского общества, аккумулируемых в качестве остатков свободных средств на счетах Общественного фонда при Олий Мажлисе;
- определяет по согласованию с Министерством финансов РУз (МФ РУз) и Центральным банком РУз порядок и условия временного размещения Общественным фондом при Олий Мажлисе остатков возвращенных свободных средств на депозитных счетах коммерческих банков, а также расходования отчисляемых депозитных процентных выплат.

- вносит на рассмотрение Кенгаша Законодательной палаты и Кенгаша Сената Олий Мажлиса РУз кандидатуру на должность директора Общественного фонда при Олий Мажлисе;
- разрабатывает и утверждает ежегодные программы деятельности и развития Общественного фонда при Олий Мажлисе.
- Парламентская комиссия может осуществлять и иные полномочия в соответствии с законодательством.

Для регулирования распределения государственного финансирования на местном уровне была принята специальная норма в рамках Закона РУз «О социальном партнерстве»²¹¹, 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 граждан²¹².

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)²¹³.

²¹¹ Статья 17 Закона РУз «О социальном партнерстве» 25.09.2014 № ЗРУ – 376.

²¹² Там же.

²¹³ 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. К сожалению, в открытом доступе не удалось найти более «свежих» протоколов заседаний Парламентской комиссии. Однако, со слов местных экспертов, «Порядок распределения средств ОФ по поддержке ННО» от 2008 г. в целом не изменился.

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.»²¹⁴.

СУБСИДИЯ

Поддержка деятельности НКО в форме субсидий осуществляется по схеме, согласно приложению №1²¹⁵ 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 мероприятий²¹⁶.

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 НКО²¹⁷.

Некоторые НКО финансируются вне общей процедуры выделения субсидий, так как рассматриваются как самостоятельный объект финансирования, а именно - Национальная ассоциация ННО «НАННОУз», Национальная ассоциация электронных средств массовой информации, Фонд региональной политики, Общественный фонд поддержки и развития независимых печатных средств

²¹⁴ Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, сс. 113-114.

²¹⁵ Приложение №1. Схема выделения субсидий.

²¹⁶ Пункт 3.2. Порядка

²¹⁷ Пункт 3.3. там же.

массовой информации и информационных агентств, Экологическое движение Узбекистана, Общественное движение «Юксалиш».

Выделяемые указанным учреждениям бюджетные средства используются на содержание аппаратов, а также реализацию их уставных задач²¹⁸.

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)²¹⁹.

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 НКО²²⁰.

Выделение Фондом субсидии НКО осуществляется ежеквартально на основании их письменных заявок²²¹. Деятельность по выделению субсидий НКО освещается в средствах массовой информации.

ГРАНТ

Схема выделения грантов из государственного бюджета указана в Приложении № 2 к Порядку²²².

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)²²³.

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)²²⁴.

²¹⁸ Пункт 3.4. там же.

²¹⁹ Пункт 3.6. там же.

²²⁰ Пункты 3.7. – 3.9. там же.

²²¹ 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».

²²² Приложение №2. Схема выделения гранта.

²²³ Пункт 4.2. Порядка.

²²⁴ 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 год²²⁵.

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.²²⁶ Парламентская комиссия в течение 5 дней после получения предложений Фонда определяет приоритеты, условия и размеры финансовых средств, выделяемых для организации грантовых конкурсов²²⁷.

Фонд организует грантовые конкурсы на основании Положения о порядке проведения конкурса и отбора проектов²²⁸ (далее – Положение о конкурсе), в котором закреплены конкурсные процедуры. В соответствии с данным Положением, отбор проектов, представленных на конкурс, и определение победителей осуществляется Парламентской комиссией²²⁹.

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 опыт²³⁰.

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 Фонда²³¹. Допускается подача заявок на получение гранта в электронной форме²³².

²²⁵ Пункт 4.4. там же.

²²⁶ Пункт 4.5. там же.

²²⁷ Пункт 4.6. там же.

²²⁸ 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).

²²⁹ Пункт 3 Положения о конкурсе.

²³⁰ 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).

²³¹ Пункты 7-8 Положения о конкурсе.

²³² 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 конкурса²³³.

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 конкурса²³⁴.

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.

²³³ Пункт 13 Положения о конкурсе.

²³⁴ Пункт 14 Положения о конкурсе.

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 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 общества²³⁵.

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 соглашении²³⁶.

²³⁵ См. также Отдельные вопросы правового регулирования деятельности НКО в странах Центральной Азии, сс. 114-116.

²³⁶ Пункты 4.7. – 4.9. Порядка.

ГСЗ

Поддержка деятельности НКО в форме размещения ГСЗ осуществляется по схеме согласно приложению №3²³⁷ к Порядку²³⁸.

Порядок распределения ГСЗ регулируется Положением о порядке распределения ГСЗ среди ННО и других институтов гражданского общества²³⁹ (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)²⁴⁰. По итогам изучения 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 РУз на следующий год.²⁴¹ 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).²⁴²

Фонд в течение десяти дней после утверждения Государственного бюджета РУз представляет в Парламентскую комиссию предложения по размещению ГСЗ среди НКО в пределах утвержденного бюджета²⁴³. Парламентская комиссия, после получения от Фонда предложений, в течение 5-ти дней утверждает приоритеты, условия и объем финансовых средств, а также определяет НКО для размещения ГСЗ. Фонд заключает с ними соответствующие Договора²⁴⁴.

Фонд на основе договора, заключенного с НКО, осуществляет финансирование исполнителей ГСЗ. Размещение ГСЗ среди НКО освещается в средствах массовой информации²⁴⁵.

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

²³⁷ Приложение №3. Схема размещения социального заказа.

²³⁸ 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).

²³⁹ 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)

²⁴⁰ Пункт 4 Положения о ГСЗ.

²⁴¹ Пункт 5 там же.

²⁴² Пункт 6 там же.

²⁴³ Пункт 9 там же.

²⁴⁴ Пункт 10 там же.

²⁴⁵ Пункт 11 там же.

своевременное выполнение указанных в договоре социально значимых работ и проведение всех мероприятий. Лица, нарушившие требования данного Положения, отвечают в установленном законодательством порядке²⁴⁶.

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 РУз 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 Фондом²⁴⁷.

Отчетность и контроль целевого использования средств, предусмотрены в Порядке²⁴⁸. 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 РУз в сроки и порядке, установленные для бюджетных организаций, отчет об использовании бюджетных средств²⁴⁹.

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 палаты²⁵⁰.

Контроль за соответствием деятельности НКО законодательству и их уставам осуществляется Министерством юстиции РУз²⁵¹.

Ежегодное выделение Фонду бюджетных средств, необходимых для поддержки НКО, институтов гражданского общества, осуществляется по представлению

²⁴⁶ Пункт 12 там же

²⁴⁷ Пункт 15 там же.

²⁴⁸ 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).

²⁴⁹ Пункт 6.1. Порядка.

²⁵⁰ Пункт 6.3. Порядка.

²⁵¹ Пункт 6.4. Порядка.

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 РУз при выделении средств из государственного бюджета вправе учитывать неиспользованные в конце отчетного года бюджетные средства²⁵².

2. ИНОСТРАННОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ

В целом законодательство РУз не запрещает НКО получать финансирование из иностранных источников. Статья 29 Закона о ННО²⁵³ позволяет НКО получать «другие поступления, не запрещенные законодательными актами». Статья 8 предусматривает обязанность НКО «согласовывать с регистрирующим органом получение денежных средств и имущества от иностранных государств, международных и иностранных организаций, граждан иностранных государств либо по их поручению от других лиц». Данное требование немного устарело, так как не во всех случаях НКО обязано согласовывать получение иностранного финансирования, однако эта норма свидетельствует о том, что получение такого финансирования для НКО разрешено.

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 государства²⁵⁴.

ВИДЫ ИНОСТРАННОЙ ПОМОЩИ

В законодательстве РУз можно найти разные термины, которыми обозначаются разные виды иностранной помощи. Например, гранты²⁵⁵, гуманитарная помощь²⁵⁶, безвозмездное техническое содействие²⁵⁷, денежные средства и материально-технические ресурсы, направленные на выполнение научных исследований, научных и инновационных программ и проектов, полученные

²⁵² Пункт 7.2. Порядка.

²⁵³ Закон «О негосударственных некоммерческих организациях» от 14 апреля 1999 г., № 763-I.

²⁵⁴ Статья 18 Закона «Об общественных объединениях» от 15 февраля 1991 г., № 223-XII.

²⁵⁵ Статья 48 Налогового кодекса Республики Узбекистан (утвержден Законом Республики Узбекистан от 30 декабря 2019 года № ЗРУ-599) (НК РУз).

²⁵⁶ Статья 48 НК РУз

²⁵⁷ Постановление КМ РУз от 20.10.2009 г. № 275 «О мерах по дальнейшему расширению привлечения грантового безвозмездного технического содействия в РУз».

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 ²⁵⁸.

Определение гранта и гуманитарной помощи с точки зрения налогообложения закреплено в ст. 48 НК РУз.

ТРЕБОВАНИЯ ДЛЯ ННО-ПОЛУЧАТЕЛЕЙ СРЕДСТВ И ИМУЩЕСТВА ИЗ ВНЕШНИХ ИСТОЧНИКОВ ²⁵⁹

С 4 октября 2023 г. Кабинет Министров Республики Узбекистан (далее - Кабинет) утвердил Положение "О порядке согласования получения негосударственными некоммерческими организациями средств и имущества из внешних источников и порядке реализации проектов на территории Республики Узбекистан, финансируемых из внешних источников" (далее - Положение № 527).

Положение №527 заменило ранее существовавшие положения, касающиеся узбекских НКО, получающих средства из внешних источников (далее - "иностранные гранты" или "средства и имущество из внешних источников"). В целом, Положение № 527 является улучшением (упрощением) процедуры регистрации иностранных грантов по сравнению с ранее действовавшими Положениями № 328²⁶⁰ и № 858²⁶¹, однако чрезмерное ограничение доступа НКО к источникам финансирования оно сохраняет.

В частности, Положение № 527 упрощает процедуру регистрации иностранных грантов, а именно:

1. ограничивает количество органов государственной власти, которые должны вынести свое заключение и/или решение в процессе регистрации.

²⁵⁸ 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 Министерством юстиции РУз 18 мая 1998 года N 438.

²⁵⁹ В этом разделе были частично использованы материалы из правового анализа «Положение о порядке взаимодействия ННО с органами государственного управления при реализации международных грантовых проектов», опубликованного МЦНП в ноябре 2022 года на своем интернет-ресурсе <https://www.icnl.org/post/analysis/regulating-foreign-grant-projects-in-uzbekistan>

²⁶⁰ Положение № 328 - это Положение, утвержденное Постановлением Кабинета Министров РУз № 328 «Об утверждении Положения о порядке взаимодействия ННО с органами государственного управления при реализации международных грантовых проектов». Положение № 328 устанавливало порядок взаимодействия местных НКО с органами государственного управления («национальными партнерами») в реализации международных грантовых проектов на территории РУз в рамках средств, полученных от иностранных государств, международных и иностранных организаций, граждан иностранных государств или иных лиц от их имени. Положение утратило силу в связи с принятием Положения №527.

²⁶¹ Положение № 858 - это Положение, утвержденное Постановлением Кабинета Министров РУз от 9 октября 2019 г. № 858 «Об Утверждении Положения о порядке согласования с регистрирующим органом получения негосударственными некоммерческими организациями денежных средств и имущества от иностранных государств, международных и иностранных организаций, граждан иностранных государств либо по их поручению от других лиц». Положение утратило силу в связи с принятием Положения №527.

В частности, согласно Положению № 527, регистрирующий орган не обязан уведомлять и запрашивать мнение Министерства иностранных дел Узбекистана перед принятием решения об утверждении иностранного гранта;

2. изменяет условия и сроки принятия решения об утверждении иностранного гранта. Положение № 527 предоставляет регистрирующему органу 15 дней на рассмотрение заявления НКО о регистрации иностранного гранта. Кроме того, Положение №527 позволяет регистрирующему органу добавить до десяти дней на "дальнейшее рассмотрение", в результате чего весь процесс составит максимум 25 дней (в прошлых Положениях этот срок оставался не ясным);
3. разъясняет, что получатели иностранных грантов обязаны получить разрешение регистрирующего органа на получение иностранного гранта, если стоимость иностранного гранта превышает 100 БРВ, что эквивалентно примерно 2 700 долларам США (то есть порог минимальной суммы по-прежнему применим).
4. устанавливает новое положительное правило, согласно которому "требование в отношении общей суммы средств и имущества, полученных за один календарный год, как правило, применяется отдельно для каждого внешнего источника". Это новое правило потенциально представляет собой важное позитивное изменение, учитывая, что порог, который ранее применялся к общей сумме всех иностранных грантов, полученных НКО за один год, независимо от количества внешних источников, в настоящее время применяется к каждому источнику финансирования. Например, если НКО получает десять (10) иностранных грантов в год из разных источников, ему не нужно регистрировать их все, если сумма каждого гранта не превышает 2700 долларов.

Однако некоторые нормы Положения № 527 требуют дополнительного толкования со стороны Правительства Узбекистана для обеспечения общего понимания всеми заинтересованными сторонами норм данного Положения:

1. формулировка «требование в отношении общей суммы средств и имущества, полученных за один календарный год, как правило, применяется отдельно для каждого внешнего источника» расплывчата, и Правительству и Минюсту следует уточнить значение термина "как правило применяется", так как в другом месте Положения № 527 эти слова уже не используются и говорится, что "Неправительственной некоммерческой организации не требуется разрешение регистрирующего органа на получение средств и имущества из внешних источников в следующих случаях: когда общая сумма средств и

имущества, полученных из внешних источников, не превышает 100-кратный размер (БРВ) за один календарный год".

2. Положение № 527 устанавливает, что ННО не требуется разрешение регистрирующего органа на получение средств и имущества из внешних источников, "когда средства и имущество выделяются представительствам и филиалам международных и иностранных неправительственных некоммерческих организаций их головными организациями для покрытия административных расходов". Между тем, в Положении № 858 говорилось, что нет необходимости регистрировать денежные средства и иное имущество в регистрирующем органе, если: "активы и имущество [предоставляются] представительствам и филиалам международных и иностранных некоммерческих организаций их головными офисами". По сравнению с Положением № 858, это новое требование Положения № 527 может ограничить освобожденные от регистрации средства только "административными расходами", а не финансированием программной деятельности. Это правило станет проблемой и негативным фактором для иностранных ННО, работающих в Узбекистане, если средства, полученные для выдачи грантов и/или контактов местным субъектам, нельзя будет рассматривать как "административные расходы".

ТРЕБОВАНИЕ К НКО ИМЕТЬ В КАЧЕСТВЕ ПАРТНЕРА "ГОСУДАРСТВЕННУЮ ОРГАНИЗАЦИЮ". ОТЛИЧИЕ ОТ "НАЦИОНАЛЬНОГО ПАРТНЕРА"

В отличие от требования о наличии "национального партнера" в соответствии с Положением № 328, Положение № 527 требует от НКО наличия "государственной организации", оказывающей им "организационную и методологическую поддержку".

Такая "государственная организация" закрепляется за каждой НКО регистрирующим органом с целью участия и поддержки НКО в деятельности по реализации иностранного гранта, если стоимость полученного иностранного гранта превышает 1000 БРВ, что эквивалентно примерно \$28 000. НКО может представить в регистрирующий орган свое предложение о том, какой государственный орган может быть назначен ее партнером - "государственной организацией". Насколько мы понимаем, если стоимость иностранного гранта составляет менее 1000 БРВ, НКО может сама решить, будет ли у нее партнерская "государственная организация". Если НКО примет решение о партнерстве с "государственной организацией", то выбор такой "государственной организации" остается на ее усмотрение.

Положение № 527 определяет компетенцию "государственной организации" как партнера НКО-получателя иностранного гранта следующим образом: "обеспечивая организационно-методическую поддержку проекта, оказывает

содействие негосударственной некоммерческой организации в следующих формах:

- организация встреч, переговоров и других мероприятий в рамках проекта;
- привлечение к участию в проекте профильных экспертов и специалистов;
- обмен необходимыми статистическими и аналитическими данными для обеспечения эффективности проекта, за исключением сведений, составляющих государственную или иную охраняемую законом тайну
- обмен необходимыми статистическими и аналитическими данными для обеспечения эффективности проекта, за исключением сведений, составляющих государственную или иную охраняемую законом тайну, наносящих ущерб правам, свободам и законным интересам физических и юридических лиц, интересам общества и государства;
- давать практические предложения и рекомендации, направленные на решение проблем, возникших в ходе реализации проекта".

Хотя полномочия, изложенные в Положении № 527, остаются чрезмерными, оно все же предусматривает ограничения по сравнению с Положением № 328, по крайней мере, запрещая "государственным организациям":

- "препятствовать деятельности негосударственной некоммерческой организации в соответствии с ее уставом";
- давать неправительственной некоммерческой организации указания и поручения, ставить задачи и требовать от нее дополнительной информации, не относящейся к проекту;
- вносить изменения и дополнения в утвержденную проектную документацию (смету, план и т.д.);
- запрашивать финансовые стимулы для участия в проекте. "

В Положении № 328, которое ввело понятие "национальный партнер", не было таких ограничений на полномочия "национального партнера" (аналог "государственного органа") по вмешательству в деятельность НКО-получателя иностранного гранта.

В целом, как было сказано ранее, Положение №527 чрезмерно ограничивает доступ НКО к источникам финансирования, что выражается в сохранении процедуры согласования. Данная процедура означает необходимость получения разрешения у государства на получение средств из иностранных источников. Этот вывод вытекает из права регистрирующих органов отказать НКО в получении средств из иностранных источников по широкому кругу оснований, включая такие как:

- “Деятельность внешнего источника, а также использование полученных средств и имущества может привести к немедленному изменению конституционного строя Республики Узбекистан, нанести ущерб ее суверенитету, целостности и безопасности, а также нарушению конституционных прав и свобод граждан, направлено на посягательство на здоровье и нравственность, пропаганду войны, социальной, национальной, расовой и религиозной вражды, легализацию доходов, полученных преступным путем, и финансирование терроризма;
- если внешний источник включен в перечень лиц, участвующих или подозреваемых в участии в террористической деятельности или распространении оружия массового поражения, согласно правовым документам, а также организации и лица, связанные с ними, признаны в судебном порядке экстремистскими и террористическими;
- если внешним источником является расположенная за пределами Республики Узбекистан головная организация или ее учредители, принудительно ликвидированные в судебном порядке на территории Республики Узбекистан;
- если цель получения денежных средств и имущества противоречит требованиям нормативных документов и устава (положения) негосударственной некоммерческой организации;
- если заявление и приложенные к нему документы содержат ложные сведения;
- если заявление подано с нарушением порядка и сроков, установленных настоящим Положением;
- если негосударственная некоммерческая организация не предоставит в регистрирующий орган дополнительную информацию, запрошенную в связи с обращением, в указанный срок”²⁶².

Органы юстиции могут также затребовать дополнительные документы у НКО, а в случае непредставления в установленный срок таких документов, отказать НКО в получении средств и имущества из внешних источников.

НКО обязана использовать средства и имущество, полученное из внешних источников в соответствии “с учредительными документами, уставом (положением) ННО, а также целями и методами, указанными в представленных документах”²⁶³. В случае нарушения данного требования ответственность несет руководитель НКО или уполномоченное им лицо.

²⁶² Пункт 18 Положения №527

²⁶³ Пункт 32 Положения №527

НКО обязана предоставлять информацию и документы “об использовании средств и имущества, полученных из внешних источников, на основании запроса регистрирующего органа”²⁶⁴

А в случае, нарушение порядка согласования с регистрирующим органом получения средств из внешних источников предусмотрена еще и административная ответственность. Так, за получение НКО без согласования с регистрирующим органом денежных средств и имущества от иностранных государств, международных и иностранных организаций, граждан иностранных государств либо по их поручению от других лиц предусмотрен штраф на должностных лиц в размере от 15 до 30 базовых расчетных величин²⁷¹ (от \$402 до \$804).

После принятия Положения №527 независимая группа НКО и гражданских активистов Узбекистана начала осуществлять (и продолжает осуществлять) общественный мониторинг процесса реализации этого Положения путем сбора кейсов НКО Узбекистана, которые столкнулись с проблемами при работе с Положением № 527. Представители НКО могут заполнить анкету²⁶⁵ (информацию можно предоставить анонимно).

3. ДОХОДЫ ИЗ МЕСТНЫХ НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ИСТОЧНИКОВ

ВСТУПИТЕЛЬНЫЕ И ЧЛЕНСКИЕ ВЗНОСЫ

Определение понятий «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

²⁶⁴ Пункт 33 Положения №527

²⁶⁵ [Вазирлар Маҳкамасининг 04.10.2023 йилдаги 527-сон қарори билан ишлашда Ўзбекистон ННТлар дуч келган муаммолар ҳақида сўровнома // Анкета о проблемах, с которыми столкнулись ННО Узбекистана при работе с постановлением Кабинета Министров №527 от 04.10.2023 \(google.com\)](#)

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.

ПОЖЕРТВОВАНИЯ

Понятие «пожертвование» определено статьей 511 Гражданского Кодекса РУз, в соответствии с которой пожертвованием признается дарение в общепользовательных целях. Под договором дарения²⁶⁶ понимается безвозмездная передача или обязательство передать другой стороне вещь, имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождение от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом. Это означает, что пожертвовать можно вещь, право, но не деньги.

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 назначением²⁶⁷.

Юридическое лицо, принимающее пожертвование, для использования которого установлено определенное назначение, должно вести обособленный учет всех операций по использованию пожертвованного имущества²⁶⁸.

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 пожертвования²⁶⁹.

²⁶⁶ Ст. 502 ГК РК (особенная часть): «По договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо передает или обязуется передать ей имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу, либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом».

²⁶⁷ Статья 511 Гражданского кодекса РУз (часть вторая).

²⁶⁸ Статья 511 там же.

²⁶⁹ Там же.

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 НКО имущества, но пожертвования могут быть осуществлены и на общие уставные цели.

БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОСТЬ

Понятие «благотворительности» существует в Законе РУз «О благотворительности»²⁷⁰ (Закон о благотворительности) 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.»

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 благотворительностью²⁷¹.

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»²⁷² 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 порядке²⁷³.

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,

²⁷⁰ Закон РУз «О благотворительности» от 2 мая 2007 г., № ЗРУ-96.

²⁷¹ Статья 4 Закона о благотворительности.

²⁷² Статья 3 там же.

²⁷³ Статья 10 там же.

участвующих в реализации благотворительных программ.²⁷⁴ 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, условиях²⁷⁵.

В целях обеспечения контроля за деятельностью благотворительных организаций Законом «О благотворительности» предусмотрены следующие нормы:

- Органы юстиции в пределах своей компетенции осуществляют контроль за соблюдением положений устава благотворительной организации.
- Государственный контроль за источниками финансирования и доходами благотворительной организации, уплатой налогов и других обязательных платежей осуществляют органы государственной налоговой службы в соответствии с законодательством.
- Отчет о деятельности благотворительной организации представляется в органы юстиции и органы государственной налоговой службы в порядке, предусмотренном законодательством.
- 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.
- 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 организации²⁷⁶.

Нужно отметить, что на практике НКО, как правило, не создаются в форме благотворительных организаций. Это связано с отсутствием преференций как для

²⁷⁴ Статья 9 там же.

²⁷⁵ Там же.

²⁷⁶ Статья 16 там же.

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»²⁷⁷ 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, прошедшие государственную регистрацию в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность.»²⁷⁸

Законодательство наделяет НКО правом ведения предпринимательской деятельности²⁷⁹. 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 НКО может заниматься любыми видами предпринимательской деятельности, которые не противоречат уставным целям НКО, доход от такой деятельности идет полностью на осуществление уставных целей НКО и не распределяется среди учредителей, участников и членов НКО. Этот вывод подтверждается статьей 29 Закона о ННО, в которой среди источников формирования имущества НКО указаны «доходы (прибыль), полученные от предпринимательской деятельности, используемые только для выполнения уставных целей»; а также статьей 17 Закона РУз «Об общественных объединениях РУз», которая 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;

²⁷⁷ Закон «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности» от 25 мая 2000 г., № 69-II.

²⁷⁸ Статья 4 Закона «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности» от 25 мая 2000 г., № 69-II.

²⁷⁹ Статья 31 Закона о ННО.

допускается использование общественными объединениями своих средств на благотворительные цели, даже если это не указано в их уставах.».

Закон о ННО дает определение НКО²⁸⁰ как организации, не распределяющей полученные доходы (прибыль) между ее участниками (членами).

5. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НКО И ИХ ДОНОРОВ

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ И НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ ДЛЯ НКО

Ставки налога на прибыль определены в статье 337 НК РУз. Общая ставка налога для всех организаций, включая НКО – 15%. Налогоплательщики, осуществляющие деятельность в социальной сфере, и налогоплательщики, единственными участниками которых являются общественные объединения лиц с инвалидностью и в общей численности которых лица с инвалидностью составляют не менее 50 процентов, и фонд оплаты труда лиц с инвалидностью составляет не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда, платят налог на прибыль в размере - 0%

НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ, ПРИМЕНЯЕМЫЕ НКО, И ОСОБЕННОСТИ ИХ ПРИМЕНЕНИЯ

I НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ

Это основной режим, применяемый всеми НКО, и появляющийся у них автоматически с момента государственной регистрации НКО. НК РУз²⁸¹ дает следующее определение понятию НКО в целях налогообложения: «юридическое лицо, зарегистрированное в форме, установленной законодательством для некоммерческой организации, которое соответствует следующим условиям:

- не имеет цели извлечения дохода;
- не распределяет доходы или имущество между участниками (членами)»²⁸².

Теоретически, если НКО будет распределять доходы или имущество между своими участниками/членами, то она лишится своего льготного налогового режима.

Согласно ст.ст. 318 и 304 НК РУз²⁸³ следующие доходы НКО не учитываются в качестве налогооблагаемого дохода, а следовательно, не подлежат налогу на прибыль:

²⁸⁰ Статья 2 Закона о ННО.

²⁸¹ Налоговый кодекс Республики Узбекистан (утвержден Законом Республики Узбекистан от 30 декабря 2019 года № ЗРУ-599).

²⁸² НК РУз, статья 58.

²⁸³ Статья 304 НК «Доходы, не учитываемые при налогообложении»

1. целевые поступления на содержание НКО и ведение ими уставной деятельности, указанные в [статье 48](#) НК РУз;
2. превышение суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы;
3. доход от реализации товаров, предназначенных для использования населением по религиозному назначению.

НКО обязана вести отдельный учет расходов, произведенных за счет таких трех видов доходов, и расходов, произведенных за счет остальных доходов, подлежащих налогообложению в общеустановленном порядке.

При отсутствии такого отдельного учета и (или) использовании доходов, указанных в ст. 318 НК РУз, не по целевому назначению (за исключением бюджетных средств), полученные НКО целевые средства включаются в состав совокупного дохода этой НКО и подлежат налогообложению в общеустановленном порядке. В отношении бюджетных средств, использованных не по целевому назначению, применяются нормы бюджетного законодательства. Данные правила не распространяются на НКО, осуществляющие деятельность в социальной сфере.

НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ В ОТНОШЕНИИ ГРАНТОВ, ГУМАНИТАРНОЙ ПОМОЩИ, ЦЕЛЕВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ

«Целевые поступления» входят в понятие «целевые средства». Под «целевыми средствами» согласно ст. 48 НК РУз понимается «имущество, полученное налогоплательщиком для использования им по назначению, определенному лицом — источником целевых средств или законодательством. К целевым средствам относятся, в частности:

1. бюджетные ассигнования и бюджетные субсидии;
2. гранты и гуманитарная помощь;
3. целевые поступления».

Определение «бюджетных ассигнований и субсидий» содержится в Бюджетном кодексе. НКО могут выступить получателями бюджетных средств, в том числе в виде ассигнований или субсидий²⁸⁴.

«Грантами в целях налогообложения признается имущество, предоставляемое на безвозмездной основе в порядке, определяемом КМ РУз:

«Не учитываются в качестве дохода: ... 9) полученные гранты, гуманитарная помощь и целевые поступления при условии выполнения требований, предусмотренных статьей 48 настоящего Кодекса».

²⁸⁴ Статьи 3 и 5 Бюджетного кодекса РУз.

1. государствами, правительствами государств, международными или иностранными правительственными либо неправительственными организациями РУз;
2. иностранными гражданами и лицами без гражданства РУз»²⁸⁵.

Таким образом, получается, что с точки зрения НК РУз гранты, получаемые НКО и физическими лицами, не рассматриваются в качестве грантов в целях налогообложения. Однако, в нормативных актах Президента и КМ РУз, принятых после принятия НК РУз в новой редакции, предусматривается право НКО на получение грантов из иностранных источников. В Бюджетном кодексе все еще предусмотрено право НКО и физических лиц быть получателями средств технического содействия (куда входят гранты)²⁸⁶. Кроме того, в НК РУз есть статья, которая предусматривает льготы для физических лиц, получателей грантов от НКО, международных и зарубежных организаций и фондов²⁸⁷.

«Гуманитарной помощью» в целях налогообложения признается целевое безвозмездное содействие РУз для оказания медицинской и (или) 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, распределяемое КМ РУз через уполномоченные им организации»²⁸⁸.

Таким образом, из данного определения вытекает, что получателем гуманитарной помощи является РУз, а далее эта помощь распределяется КМ РУз. При этом в Бюджетном кодексе сохраняются усложненная отчетность и требования в отношении получателей гуманитарной помощи и средств технического содействия (куда входят гранты), а среди получателей помощи и средств значится НКО²⁸⁹.

²⁸⁵ Ст. 48 НК РУз.

²⁸⁶ Статья 64 Бюджетного кодекса РУз «Безвозмездная помощь предоставляется в виде гуманитарной помощи и средств технического содействия... Средства технического содействия предоставляются в виде грантов в натуральном виде и денежной форме для приобретения оборудования и технологий, на проведение опытно-конструкторских работ, научных или других исследований, лечение, обучение, повышение квалификации и переподготовку персонала, оказание консультационных услуг и иные цели в соответствии с законодательством. Получателями ... средств технического содействия могут выступать Республика Узбекистан, Правительство Республики Узбекистан, негосударственные некоммерческие организации, органы самоуправления граждан, а также юридические и физические лица, деятельность которых не направлена на извлечение прибыли. Получатели ... средств технического содействия определяются на основании соглашений с соответствующими донорами или законодательства».

²⁸⁷ Согласно ст. 378 НК РУз «не подлежат налогообложению следующие виды доходов физических лиц: 14) сумма гранта, полученного от негосударственных некоммерческих организаций, международных и зарубежных организаций и фондов, а также в рамках международных договоров Республики Узбекистан в области научно-технического сотрудничества непосредственно налогоплательщиком от грантодателя при наличии заключения уполномоченного органа».

²⁸⁸ Ст. 48 НК РУз.

²⁸⁹ Ст.64-67 Бюджетного кодекса РУз.

И наконец к «целевым поступлениям относятся поступления (за исключением поступлений в виде подакцизных товаров) на содержание НКО и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно на основании решений органов государственной власти, а также поступления от других юридических и (или) физических лиц, использованные указанными получателями по назначению»²⁹⁰.

К целевым поступлениям на содержание НКО и ведение ими уставной деятельности относятся:

1. осуществленные в соответствии с законодательством о НКО взносы учредителей (участников, членов), а также пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским законодательством.
2. доходы в виде безвозмездно полученных НКО услуг, оказанных на основании соответствующих договоров;
3. отчисления на формирование в установленном настоящим Кодексом порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников жилья, жилищному, садоводческому, садово-огородническому, гаражно-строительному, жилищно-строительному или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами;
4. имущество, переходящее НКО по завещанию в порядке наследования;
5. бюджетные средства, предоставленные на осуществление уставной деятельности НКО;
6. средства и иное имущество, полученные на осуществление благотворительной деятельности;
7. средства, поступившие профсоюзным организациям в соответствии с коллективными договорами (соглашениями) на проведение профсоюзными организациями социально-культурных и других мероприятий, предусмотренных их уставной деятельностью;
8. средства, безвозмездно полученные НКО на ведение уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью, от созданных ими в соответствии с законодательством структурных подразделений, являющихся налогоплательщиками;
9. имущество, полученное религиозными организациями на осуществление уставной деятельности;
10. имущественные права в виде права безвозмездного пользования государственным имуществом, полученные по решениям органов государственной власти НКО на ведение ими уставной деятельности.

²⁹⁰ Ст. 48 НК РУз.

Примечательно то, что в эти десять пунктов снова не попадают гранты, получаемые НКО из иностранных источников. Как было сказано выше, такие гранты не входят в понятие «грант», предусмотренный в ст. 48 НК РУз, а, следовательно, налоговый статус их четко не определен и не известен.

II НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ

Особенности налогообложения НКО, осуществляющих деятельность в социальной сфере.

Статья 59 НК РУз предусматривает льготы по налогообложению для юридических лиц, осуществляющих деятельность в социальной сфере.

При соблюдении условий, установленных ст. 59 НК РУз, организации, осуществляющие деятельность в социальной сфере, включая НКО, применяют ставку налога на прибыль в размере 0% ко всем своим доходам²⁹¹. Какие же это условия:

1. НКО должна осуществлять вид деятельности в одной из областей, перечисленных в п.1 ст. 59 НК РУз²⁹²;
2. Доходы от соответствующих видов деятельности с учетом доходов в виде безвозмездно полученного имущества, составляют не менее 90 процентов совокупного годового дохода НКО²⁹³.

При несоблюдении налогоплательщиком, осуществляющим деятельность в социальной сфере, критериев, установленных статьей 59 НК РУз, с начала налогового периода, в котором имело место несоблюдение указанных условий,

²⁹¹ Ст.337 НК РУз.

²⁹² "Статья 59. Юридические лица, осуществляющие деятельность в социальной сфере

В целях настоящего Кодекса к юридическим лицам, осуществляющим деятельность в социальной сфере, относятся юридические лица, действующие в следующих областях:

- 1) медицинских услуг (за исключением косметологических), оказываемых медицинскими организациями, на основании соответствующей лицензии. К медицинским услугам в целях применения настоящего пункта, в частности, относятся услуги медицинской помощи и санитарного обслуживания:
 - а) услуги по диагностике, профилактике и лечению;
 - б) стоматологические услуги, включая услуги по зубному протезированию;
- 2) образовательных услуг, включая организацию проведения тестирования и экзаменов;
- 3) науки (включая проведение научных исследований, использование, в том числе реализацию, автором научной интеллектуальной собственности), осуществляемой субъектами научной и (или) научно-технической деятельности, аккредитованными уполномоченным органом в области науки;
- 4) услуг в сфере физической культуры и спорта. К таким услугам, в частности, относятся:
 - а) услуги по проведению в спортивных сооружениях, школах, клубах оздоровительной направленности занятий физической культурой и спортом в учебных группах и командах по видам спорта, а также услуги общей физической подготовки;
 - б) услуги по проведению спортивных соревнований или праздников, спортивно-зрелищных мероприятий, а также предоставление в аренду спортивных сооружений для подготовки и проведения таких мероприятий;
 - в) услуги по предоставлению спортивно-технического оборудования, тренажеров, инвентаря, спортивной формы;
- 5) услуг в сфере социальной защиты и социального обеспечения детей, престарелых и лиц с инвалидностью".

²⁹³ Пункт 2 статьи 59 НК РУз.

применяется налоговая ставка в размере 15%, с предоставлением уточненной налоговой отчетности за ранее прошедшие отчетные периоды²⁹⁴.

III НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ

Также отдельно в НК РУз льготы предусмотрены для юридических лиц, единственными участниками которых являются общественные объединения лиц с инвалидностью и в общей численности которых лица с инвалидностью составляют не менее 50 процентов, и фонд оплаты труда лиц с инвалидностью составляет не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда (далее – организации людей с инвалидностью). Доходы таких организаций освобождены от налога на прибыль.

Льготы для получателей безвозмездной помощи

Если получателем безвозмездной помощи является юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, то согласно статье 304 НК РУз, не учитываются в качестве дохода, а, следовательно, не облагаются налогом на прибыль следующие доходы:

- имущество и услуги, полученные безвозмездно на основании решения Президента РУз или КМ РУз, а также в соответствии с международными договорами РУз;
- полученные гранты, гуманитарная помощь и целевые поступления при условии выполнения требований, предусмотренных [статьей 48](#) НК РУз.

Если получателем безвозмездной помощи является физическое лицо, то согласно статье 378 НК РУз следующие виды доходов не подлежат налогообложению:

- сумма гранта, полученного от НКО, международных и зарубежных организаций и фондов, а также в рамках международных договоров РУз в области научно-технического сотрудничества непосредственно налогоплательщиком от грантодателя при наличии заключения уполномоченного органа;
- пособия, а также иные виды помощи в виде денежных средств, предоставляемые физическим лицам органами самоуправления граждан, профессиональными союзами, благотворительными и экологическими фондами, но не превышающие пятнадцать миллионов сумов в течение налогового периода.

Льготы для доноров-физических лиц

Не подлежат налогообложению следующие виды доходов физических лиц²⁹⁵:

²⁹⁴ Ст. 337 НК РУз.

²⁹⁵ Ст. 378 НК РУз.

- суммы заработной платы и другие доходы физического лица, подлежащие налогообложению, направляемые на «оказание меценатской поддержки»²⁹⁶, но не более 50 процентов от налоговой базы»;
- суммы заработной платы и другие доходы налогоплательщика в размере до восьмикратного размера базовой расчетной величины, направляемые в течение налогового периода на оплату членских взносов международным организациям, при наличии документа об уплате таких взносов в качестве члена соответствующей международной организации.

Льготы для доноров-юридических лиц

НК РУз не содержит льготы для доноров-юридических лиц, оказывающих безвозмездную помощь НКО. Они не могут уменьшить свою налогооблагаемую базу на сумму такой помощи. Однако НК РУз предусматривает льготы для юридических лиц, осуществляющих меценатскую деятельность. А именно, такие лица могут вычесть при определении налогооблагаемой базы средства, направленные на оказание меценатской поддержки, материальной помощи учебно-воспитательным учреждениям или детям-сиротам и детям, оставшимся без попечения родителей, а также средства, пожертвованные Общественному фонду по поддержке детей (статья 317 НК РУз). Кроме того, такие лица могут воспользоваться льготой по налогу на оборот:

«Статья 243. Оборот по реализации товаров (услуг), освобождаемый от налогообложения.

Освобождается от налогообложения, если иное не предусмотрено [статьей 260](#) настоящего Кодекса, оборот по реализации:

26) товаров (услуг), передаваемых (оказываемых) в виде меценатской поддержки».

НДС для НКО

НКО обязаны встать на специальный регистрационный учет в качестве плательщика НДС в порядке, установленном [Положением](#) о порядке специального регистрационного учета плательщиков НДС в налоговых

²⁹⁶ «**Меценатство (меценатская деятельность)** — благотворительная деятельность, осуществляемая физическими и юридическими лицами в сфере культуры и искусства, а также науки, образования, просвещения и иной деятельности, связанной с развитием культуры и искусства;

меценат — физическое или юридическое лицо, осуществляющее меценатскую деятельность;

получатель меценатской поддержки — физическое или юридическое лицо, осуществляющее деятельность, связанную с сохранением и развитием культуры и искусства, за счет меценатской поддержки;

меценатская поддержка — передаваемое получателям меценатской поддержки имущество, а также выполняемые для них работы, оказываемые услуги и иные виды поддержки меценатами в рамках меценатской деятельности на безвозмездной основе или льготных условиях» (Закон о меценатстве от 16 октября 2019 г. № ЗРУ-571).

органах²⁹⁷ в случае осуществления НКО реализации товаров (услуг) и (или) предпринимательской деятельности в РУз. Обязанность платить НДС²⁹⁸ возникает у НКО только с оборотов, полученных от предпринимательской деятельности.

Объектом налогообложения является:

1. оборот по реализации товаров (услуг), местом реализации которых является Республика Узбекистан;
2. ввоз товаров на территорию РУз.

«Налоговая база определяется как стоимость реализуемых товаров (услуг) исходя из примененной сторонами сделки цены (тарифа), определяемой с учетом требований статьи 176²⁹⁹ НК РУз, с учетом акцизного налога (для подакцизных товаров, услуг) и без включения в нее налога. Налогоплательщик, предоставляющий скидки (другие коммерческие бонусы) покупателям на дату совершения оборота по реализации, определяет налоговую базу исходя из цены (тарифа) за вычетом таких скидок (коммерческих бонусов)»³⁰⁰.

«Налоговая база определяется исходя из рыночной стоимости товаров (услуг), определяемой в соответствии с порядком, утвержденным КМ РУз, при:

1. реализации товаров (услуг) в обмен на другие товары (услуги);
2. безвозмездной передаче товаров (услуг)...;
3. использовании в личных целях имущества юридического лица...».

Следующие обороты, особенно актуальные для некоторых НКО, освобождаются от НДС³⁰¹:

«б) товаров и услуг собственного производства, реализуемых юридическими лицами, единственными участниками которых являются общественные объединения лиц с инвалидностью, в общей численности которых лица с инвалидностью составляют не менее 50 процентов, и фонд оплаты труда лиц

²⁹⁷ Ст 462 НК РУз.

²⁹⁸ Ст.ст. 48, 304, 318 НК РУз.

²⁹⁹ Статья 176. Общие положения о трансфертном ценообразовании.

Под трансфертной ценой в целях настоящего Кодекса понимается цена, которая формируется в сделках между взаимосвязанными сторонами и (или) отличается от объективно формирующейся цены, которая применялась бы в сопоставимых экономических условиях при совершении сделок между независимыми лицами.

Под трансфертным ценообразованием в целях настоящего Кодекса понимается формирование коммерческих и (или) финансовых условий и (или) результатов деятельности взаимосвязанных сторон, отличающихся от условий и результатов, которые были бы получены в сопоставимых экономических условиях независимыми лицами.

Любые доходы, которые могли бы быть получены одной из сторон сделки, но не были ею получены в результате трансфертного ценообразования, в целях налогообложения в случаях и в порядке, установленных настоящим разделом, учитываются у этой стороны сделки.

³⁰⁰ Статья 248 НК РУз.

³⁰¹ Статья 243 НК РУз.

с инвалидностью составляет не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда»;

«14) санаторно-курортных, оздоровительных услуг, а также услуг по физической культуре и спорту, оказываемых бюджетными организациями. В целях настоящего пункта:

а) 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, оформленные путевками или курсовками, независимо от того, оказываются они юридическими лицами или структурными подразделениями юридических лиц;

б) к услугам физической культуры и спорта, оказываемым бюджетными организациями, в частности, относятся услуги по проведению в спортивных сооружениях, школах, клубах оздоровительной направленности занятий физической культурой и спортом в учебных группах и командах по видам спорта, услуги общей физической подготовки, услуги по проведению спортивных соревнований или праздников, спортивно-зрелищных мероприятий, а также предоставление в аренду спортивных сооружений для подготовки и проведения указанных мероприятий;»

«23) товаров (услуг), приобретаемых за счет займов международных финансовых институтов и международных займов правительственных организаций, если их освобождение предусмотрено законом;»

«26) товаров (услуг), передаваемых (оказываемых) в виде меценатской поддержки»

Кроме того, освобождается от налога на добавленную стоимость импорт:

«Статья 246. Ввоз товаров на территорию РУз, освобождаемый от налогообложения

Освобождается от налогообложения ввоз на территорию РУз:

2) товаров, ввозимых в качестве гуманитарной помощи, в порядке, определяемом КМ РУз;

3) товаров, ввозимых в целях благотворительной помощи, включая оказание технического содействия (грантов), по линии государств, правительств, международных организаций, а также иных организаций и лиц, в случаях, предусмотренных решениями КМ РУз;»

9) товаров, ввозимых за счет займов международных финансовых институтов и международных займов правительственных организаций, если их освобождение при ввозе предусмотрено законом;

11) лекарственных средств, ветеринарных лекарственных средств, изделий медицинского и ветеринарного назначения, а также сырья, ввозимого по перечню, определяемому законодательством, для производства лекарственных средств, ветеринарных лекарственных средств, изделий медицинского и ветеринарного назначения. Указанная норма не распространяется на ввозимые готовые лекарственные средства, ветеринарные лекарственные средства, изделия медицинского и ветеринарного назначения, которые также производятся в РУз, по перечню, утверждаемому КМ РУз.

Ставка НДС составляет 12 процентов³⁰².

ЗЕМЕЛЬНЫЕ, ИМУЩЕСТВЕННЫЕ И ИНЫЕ НАЛОГИ И ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ ПЛАТЕЖИ, ВЛИЯЮЩИЕ НА НКО

Статьи 442, 411, 426, 295, 312, 316 и 325-1 НК РУз освобождают НКО от уплаты следующих налогов в рамках осуществления некоммерческой деятельности:

- налог за пользование водными ресурсами (статья 442);
- налога на имущество юридических лиц (статья 411);
- земельного налога с юридических лиц (статья 426).

Однако, если НКО занимаются предпринимательской деятельностью, то они платят все общеустановленные налоги, и к ним не применяются вышеперечисленные льготы.

Помимо вышеуказанных налогов, Закон «О государственной пошлине» от 06.01.2020 г. № ЗРУ-600 предусматривает освобождение НКО от уплаты государственной пошлины в следующих случаях:

1. «От уплаты государственной пошлины в судах по гражданским делам освобождаются: 1) НКО — при обжаловании в суд неправомερных решений государственных органов, действий (бездействия) их должностных лиц, нарушающих их права и законные интересы³⁰³;
2. «От уплаты государственной пошлины в административных судах освобождаются: 3) НКО — при обжаловании в суд неправомερных решений государственных органов, действий (бездействия) их должностных лиц, нарушающих их права и законные интересы;»³⁰⁴.

³⁰² Статья 258 НК РУз.

³⁰³ Ст. 8 Закона о государственной пошлине.

³⁰⁴ Ст. 10 Закона о государственной пошлине.

Вместе с тем, есть определенные проблемы, которые несколько противоречат указанным льготам.

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 субъектов предпринимательства КМ РУз с каждым годом предусматривает все больше новых мер поддержки и поощрений, в том числе налоговых. Так, в 2023 года введена новая классификация для субъектов предпринимательства по их годовому обороту³⁰⁵.

1. СУБЪЕКТЫ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА:

- *индивидуальные предприниматели*,
- *микрофирмы* — субъекты предпринимательства, учредителями (участниками) которых являются физические лица, с совокупным доходом до 1 миллиарда сумов (~\$ 88 214) в течение календарного года;
- *малые предприятия* — субъекты предпринимательства с совокупным доходом от 1 миллиарда сумов до 10 миллиардов сумов (~\$ 882 145) в течение календарного года.

2. СУБЪЕКТЫ СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Субъекты предпринимательства с совокупным доходом от 10 миллиардов сумов до 100 миллиардов сумов (~\$ 8 821 453) в течение календарного года;

3. СУБЪЕКТЫ КРУПНОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Субъекты предпринимательства с совокупным доходом от 100 миллиардов сумов (~\$ 8 821 453) и более в течение календарного года.

С 1 января 2023 года субъекты малого предпринимательства (юридические лица РУз, совокупный доход которых за налоговый период не превышает один миллиард сумов, и индивидуальные предприниматели, доход которых от реализации товаров/услуг за налоговый период превышает сто миллионов сумов, но не более одного миллиарда сумов) взамен уплаты НДС и налога на прибыль вправе выбрать специальный налоговый режим, предусматривающий уплату

³⁰⁵ Указ Президента РУз от 10.02.2023 г. № үп-21 «О мерах по дальнейшему совершенствованию критериев разделения субъектов предпринимательства на категории, а также налоговой политики и налогового администрирования».

налога с оборота. Объектом налогообложения является совокупный доход³⁰⁶. Ставка налога с оборота составляет 4%. При этом, сохраняются действующие ставки в 1% и 2% для предпринимателей в отдаленных районах и отдельных категорий. Налогоплательщики, единственными участниками которых являются общественные объединения лиц с инвалидностью, фонд «Нуроний» и ассоциация «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности которых лица с инвалидностью, ветераны войны и трудового фронта 1941 — 1945 годов составляют не менее 50 процентов и фонд оплаты труда лиц с инвалидностью, ветеранов войны и трудового фронта 1941 — 1945 годов составляет не менее 50 процентов от общего фонда оплаты труда, - ставка налога на оборот составляет 0%. Налоговый кодекс предусматривает возможность платить фиксированную сумму налога в размере 20–30 млн сумов в год³⁰⁷.

Указом Президента РУз от 28 января 2022 года № УП-60 внедрен порядок включения всех обязательных требований в сфере предпринимательства в Единый электронный реестр обязательных требований в сфере предпринимательства. Пересматриваются дублирующие и утратившие актуальность обязательные требования по инструментам регулирования предпринимательской деятельности, сокращается их количество. Единый реестр полностью будет запущен с 1 июля 2025 года. В итоге будет существенно упрощена финансовая, статистическая, налоговая отчетность для бизнеса. «С 1 января 2023 года:

- предприятия, перешедшие с малого на средний бизнес, в течение двух лет будут уплачивать только 50% налога на прибыль;
- 50% расходов на страхование имущества компенсируются государством;
- установлена 20-процентная квота на государственные закупки, в рамках этих госзакупок им будет выплачиваться аванс в размере 50%»³⁰⁸.

Данная ситуация ставит НКО в неравные условия с коммерческими юридическими лицами. Фактически при осуществлении предпринимательской деятельности НКО выступает как субъект малого предпринимательства, так как совокупный годовой доход чаще всего не превышает 1 миллиард сум, но при этом она не может воспользоваться правом применить специальный льготный налоговый режим, предусматривающий уплату налога с оборота³⁰⁹. В статье 461 НК РУз прямо предусмотрено, что налог с оборота не распространяется на НКО (причем независимо от размера совокупного годового дохода). Улучшения в части отчетности и администрирования налогоплательщиков, которые будут

³⁰⁶ Ст.463 НК РУз.

³⁰⁷ Ст. 467, 470¹ НК РУз.

³⁰⁸ <https://www.gazeta.uz/ru/2022/08/22/micro-business/>

³⁰⁹ Ст. 461 НК РУз.

происходить почти до конца 2023 года, также не направлены в сторону НКО, а касаются только бизнеса.

Вследствие такого подхода к налогообложению НКО, в отличие от субъектов малого предпринимательства, НКО 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.).

6. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОЛОНТЕРОВ

До декабря 2019 г. волонтерская деятельность в Узбекистане законодательно не регулировалась. Однако, с 2007 года в Узбекистане действовал Закон о благотворительности, который содержал термин «добровольцы», под которым понимаются «физические лица, осуществляющие благотворительность в форме безвозмездного выполнения работ, оказания услуг в интересах благополучателя либо благотворительной организации»³¹⁰. Иными словами, добровольчество отнесено согласно этому закону к благотворительной деятельности, и на него распространяются все гарантии и ограничения, предусмотренные для благотворительности.

2 декабря 2019 г. был принят Закон РУз «О волонтерской деятельности» (Закон о волонтерской деятельности), который определил правовой статус волонтеров, их права и обязанности, требования к их деятельности. Согласно этому Закону под «волонтерством» понимается «осуществление добровольной деятельности гражданами, их группами или волонтерскими организациями в интересах физических и (или) юридических лиц»³¹¹. Также даны определения таким понятиям, как «волонтер», «группа волонтеров», «волонтерская акция», «волонтерская организация» и другие. Определение термина «волонтер» и «волонтерство» значительно шире определения термина «доброволец». С принятием Закона о волонтерской деятельности нормы, регулирующие деятельность «добровольцев» в Законе о благотворительности не были отменены или изменены, а соответственно возникают вопросы о возможности или невозможности применения льгот, прав и обязанностей, предусмотренных для волонтеров, в отношении добровольцев. Также не совсем ясно как на практике должно быть определено, была ли безвозмездная услуга/работа оказана в рамках благотворительной или волонтерской деятельности.

³¹⁰ Статья 3 Закона о благотворительности.

³¹¹ Статья 3 Закона РУз «О волонтерской деятельности» от 2 декабря 2019 г.

Волонтерской деятельностью могут заниматься физические лица, достигшие 18 лет. Лицам от 16 до 18 лет разрешено заниматься волонтерской деятельностью при условии, что она не причиняет вред их здоровью и нравственному развитию и не нарушает процесс обучения.

В Законе о волонтерской деятельности прописан порядок оформления отношений с волонтером. Предусмотрены гарантии и механизмы защиты прав волонтера, например, если волонтер занят волонтерской деятельностью более 20 часов в месяц, то ее организатор обязан заключить с ним договор волонтерства. В нем указываются часы и дни работы, права и обязанности сторон, предоставляемые льготы и другое. Запрещается заключение договора волонтерства с целью уклонения от заключения индивидуального трудового договора или гражданско-правового договора об оказании услуг либо любого иного подобного договора. Законом допускается возможность компенсации определенных расходов, связанных с волонтерской работой, и предоставления волонтерам права на получение страховки от организатора волонтерской деятельности.

Закон предусматривает обязанность участников волонтерской деятельности уведомлять Министерство юстиции о своей деятельности. Так, в статье 8 Закона о волонтерской деятельности предусмотрен учет волонтерской деятельности в порядке, определяемом КМ РУз, который носит добровольно-уведомительный характер.

11 апреля 2022 г было принято Постановление КМ РУз за №169 "О мерах по дальнейшей поддержке волонтерской деятельности". Согласно данному постановлению, утверждены правила эффективного использования волонтерства в реализации различных функций и задач государственных органов РУз. Постановление предусматривает запуск с 1 июня 2022 года волонтерской электронной площадки, созданной на базе Молодежного портала Узбекистана, которая позволит вести учет участия волонтеров в общественно значимых мероприятиях, проектах и акциях,

Такой площадкой стала платформа volontyor.uz — онлайн-платформа, которая отслеживает волонтеров, волонтерские группы и организации в Узбекистане и постоянно освещает их деятельность³¹². Кроме того, на этой платформе есть обучающие пособия и видео уроки по подготовке молодежи к волонтерству.

Привлечение волонтеров к деятельности государственных органов и их учет осуществляется в следующем порядке:

³¹² <https://volontyor.uz/>

- руководители государственных органов утверждают перечень направлений, по которым привлекаются волонтеры, и внутренние инструкции;
- будут создаваться волонтерские группы для оказания помощи государственным органам в эффективном осуществлении их деятельности, а волонтеры для них будут отбираться по результатам конкурса;
- волонтеры, включенные в группу волонтеров, регистрируются кадровой службой государственного органа через волонтерскую электронную площадку;
- активисты волонтерских групп, сформированных в государственных органах, поощряются в рамках внебюджетных средств государственных органов и за счет иных источников, не запрещенных законодательством;
- инициативные представители общественных организаций участвуют в деятельности общественных советов при каждом государственном органе.
- период активности волонтера в волонтерской группе постоянно отображается на электронной площадке. В этом случае волонтер сможет в любое время через электронную платформу скачать справку с QR-кодом (матричным штрих-кодом) о периоде деятельности в волонтерской группе.



1660 L Street NW, Suite 600, Washington, DC 20036 USA
www.icnl.org | facebook.com/ICNLAlliance | twitter.com/ICNLAlliance