

## АНАЛИТИЧЕСКАЯ ЗАПИСКА по вопросу освобождения от налога на добавленную стоимость некоммерческих организаций<sup>1</sup>

Налоговый кодекс РК от 25.12.2017 г. №120-V (далее – *Налоговый кодекс РК*) содержит норму в пп. 29 п. 5 ст. 372 относительно освобождения от налога на добавленную стоимость (далее – *НДС*) спонсорской помощи:

*“Статья 372 Оборот по реализации товаров, работ, услуг*

*...*

*5. Не являются оборотом по реализации:*

*29) выполнение получателем спонсорской помощи условий ее предоставления, предусмотренных договором;»*

Таким образом, данная норма определяет, что оборотом по реализации НДС у получателя спонсорской помощи является выполнение каких-либо условий, которые должны быть описаны в договоре и которые являются основанием для ее предоставления, а ни сама по себе спонсорская помощь.

Данная норма не дает ответа на вопрос о том, какие именно условия имеются ввиду. Так договор может содержать разные условия предоставления спонсорской помощи, например, реализация уставных целей НПО, информирование общественности о том, кто является спонсором, условия предоставления отчетности спонсору о потраченных средствах, и прочие возможные условия, предусмотренные договором.

Определение спонсорской помощи, которое содержится в пп. 15 п. 1 ст. 1 Налогового кодекса РК содержит два условия предоставления спонсорской помощи имеющих значение для некоммерческих организаций, а именно:

- 1) распространение информации о лице, оказывающим помощь;*
- 2) реализация целей и задач некоммерческой организации – получателя спонсорской помощи.*

При этом, в договоре о спонсорской помощи могут быть и иные условия, и какие именно из них должны выполняться для того, чтобы это не признавалось оборотом по НДС, – не вполне понятно.

Также норма не дает ответа на вопрос о том, как будут определяться эти условия при отсутствии договора, заключенного в письменной форме.

1

Кроме того, в связи с принятием данной нормы у некоммерческих организаций возникают вопросы относительно освобождения или не освобождения от НДС при выполнении условий по предоставлению других видов безвозмездных поступлений некоммерческими организациями (благотворительная помощь, гранты, и прочие безвозмездные поступления).

Это связано с законодательным определением нормы по спонсорской помощи, и определением норм по иным безвозмездным поступлениям, а также с практикой применения данных поступлений, которые имеют сходство по трем позициям:

- 1) безвозмездность их поступления,
- 2) условие предоставления помощи на уставные цели и задачи организации,
- 3) условия предоставления помощи на информирование общественности о том, кто ее предоставил.

Обратимся к нормам Налогового кодекса, чтобы объяснить позицию.

## 1. БЕЗВОЗМЕЗДНОСТЬ ПОСТУПЛЕНИЯ НЕСКОЛЬКИХ ВИДОВ ПОМОЩИ

Согласно пп.15 п.1 ст.1 Налогового кодекса РК:

**«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;»

Согласно п. 2 ст. 289 Налогового кодекса РК:

**«При соблюдении условий, указанных в пункте 1 настоящей статьи, следующие доходы некоммерческой организации подлежат исключению из совокупного годового дохода:**  
доход по договору на осуществление государственного социального заказа;  
вознаграждения по депозитам;  
вступительные и членские взносы;  
взносы участников кондоминиума;  
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.»

Согласно пп.13 п.1 ст.1 Налогового кодекса РК:

**«Грант – имущество, предоставляемое на безвозмездной основе для достижения определенных целей (задач):**  
государствами, правительствами государств – Республике Казахстан, Правительству Республики Казахстан, физическим, а также юридическим лицам;  
международными и государственными организациями, зарубежными и казахстанскими неправительственными общественными организациями

и фондами, чья деятельность носит благотворительный и (или) международный характер и не противоречит Конституции Республики Казахстан, включенными в перечень, устанавливаемый Правительством Республики Казахстан по заключениям государственных органов, – Республике Казахстан, Правительству Республики Казахстан, физическим, а также юридическим лицам; иностранцами и лицами без гражданства – Республике Казахстан и Правительству Республики Казахстан;»

Согласно пп. 38 п. 1 ст. 1 Налогового кодекса РК:

**«Благотворительная помощь - имущество, предоставляемое на безвозмездной основе:**

в виде спонсорской помощи;

в виде социальной поддержки физического лица;

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;»

Таким образом, Налоговый кодекс РК, относит к безвозмездно полученному имуществу спонсорскую помощь, а наряду с ней и другие поступления некоммерческих организаций, такие как благотворительная помощь, гранты, деньги и иное имущество, полученное на безвозмездной основе. И спонсорская помощь – это только один из видов безвозмездных поступлений.

## **2. УСЛОВИЕ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ ПОМОЩИ НА УСТАВНЫЕ ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

Согласно пп. 15 п. 1 ст. 1 Налогового кодекса РК:

**«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;»**

Согласно пп. 13 п. 1 ст. 1 Налогового кодекса РК:

**«Грант – имущество, предоставляемое на безвозмездной основе для достижения определенных целей (задач):**

государствами, правительствами государств – Республике Казахстан, Правительству Республики Казахстан, физическим, а также **юридическим лицам;**

международными и государственными организациями, зарубежными и казахстанскими неправительственными общественными организациями и фондами, чья деятельность носит благотворительный и (или) международный характер и не противоречит Конституции Республики

Казахстан, включенными в перечень, устанавливаемый Правительством Республики Казахстан по заключениям государственных органов, – Республике Казахстан, Правительству Республики Казахстан, физическим, а также **юридическим лицам**; иностранцами и лицами без гражданства – Республике Казахстан и Правительству Республики Казахстан;»

В практике применения нормы по грантам, условием его предоставления является соответствие целей проекта гранта уставным целям и задачам некоммерческой организации.

Согласно пп. 38 п. 1 ст. 1 Налогового кодекса РК:

**«Благотворительная помощь** - имущество, предоставляемое на безвозмездной основе:  
в виде спонсорской помощи;  
в виде социальной поддержки физического лица;  
**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;»

Таким образом, условие о предоставлении спонсорской помощи некоммерческим организациям для реализации уставных целей, в вариациях определений, имеющих одинаковый смысл, содержится и относительно благотворительной помощи, и относительно грантов.

### **3. УСЛОВИЯ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ ПОМОЩИ НА РАСПРОСТРАНЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ О ТОМ, КТО ЕЕ (ПОМОЩЬ) ПРЕДОСТАВИЛ**

Согласно пп. 15 п. 1 ст. 1 Налогового кодекса РК:

**«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;»

Согласно пп. 1 п. 1 и п. 2 ст. 29 Налогового кодекса,

**«1. Лица и (или) структурные подразделения юридического лица обязаны:**

1) в порядке, по форме и в сроки, которые установлены уполномоченным органом, **уведомлять налоговые органы о получении денег** и (или) иного имущества от иностранных государств, международных и иностранных организаций, иностранцев, лиц без гражданства в размере, превышающем установленный уполномоченным органом размер, в случае, **когда**

деятельность получателя денег и (или) иного имущества направлена на:

оказание юридической помощи, в том числе правовое информирование, защиту и представительство интересов граждан и организаций, а также их консультирование;

изучение и проведение опросов общественного мнения, социологических опросов, за исключением опросов общественного мнения и социологических опросов, проводимых в коммерческих целях, а также распространение и размещение их результатов;

сбор, анализ и распространение информации, за исключением случаев, когда указанная деятельность осуществляется в коммерческих целях;

.....

2. Информация и материалы, публикуемые, распространяемые и (или) размещаемые лицами, указанными в подпунктах 1) и 2) части первой пункта 1 настоящей статьи, за счет средств иностранных государств, международных и иностранных организаций, иностранцев и лиц без гражданства, должны содержать сведения о лицах, сделавших заказ, указание об изготовлении, распространении и (или) размещении информации и материалов за счет средств иностранных государств, международных и иностранных организаций, иностранцев и лиц без гражданства.»

Таким образом, государство само определяет, что ни только по спонсорской помощи, но и по любым видам поступлений денежных средств, полученных некоммерческими организациями в виде иностранного финансирования, некоммерческие организации обязаны информировать общественность о том, кто предоставил эту помощь.

Практика грантового финансирования в Казахстане также показывает, что по всем предоставляемым грантам некоммерческим организациям, в том числе по государственным грантам, в качестве одного из условий, предусмотренных договором гранта либо приложениями к нему, является условие об распространении информации о том, кто финансирует проектную деятельность по гранту. Такие условия содержатся как в грантах, предоставляемых международными грантодателями, например, Всемирным банком, Европейской комиссией, ООН и т.д, так и в грантах, предоставляемых дипломатическими миссиями, а именно посольствами различных государств на территории РК (например посольства Японии, Нидерландов, Великобритании), а также различными зарубежными и казахстанскими грантодателями и т.д.

На наш взгляд, наличие схожих понятий и целей предоставления различных видов безвозмездной помощи указанных в Налоговом кодексе РК в практике применения нормы по непризнанию в качестве оборота по НДС **выполнения получателем спонсорской помощи условий ее предоставления, предусмотренных договором (пп. 29 п. 5 ст. 372)**, возникнет недопонимание и неоднозначность ее толкования как у сотрудников налоговой службы на местах, так и у некоммерческих организаций. Фактически это может привести к **признанию деятельности за счет средств остальных видов безвозмездных поступлений объектом обложения налога на добавленную стоимость**. Поскольку и по грантам, и по благотворительной помощи условия их предоставления являются очень смежными. Во всех случаях есть общие условия предоставления, – **на выполнение уставных целей некоммерческой организации**, кроме того, во всех случаях может иметь место **распространение информации о лице, предоставившем помощь**, и является это целью помощи или нет будет определяться на практике субъективным образом.

Очевидно, что Налоговый кодекс РК содержит схожие условия предоставления спонсорской, благотворительной помощи и грантов. Однако лишь один вид безвозмездных поступлений, а

именно **спонсорская помощь** имеет льготу, так как выполнение условий договора по ней не является оборотом по реализации и соответственно не облагается НДС.

Таким образом возникает логический вывод о том, что, выполнение условий по другим видам поступлений (благотворительная помощь, гранты) у некоммерческих организаций признается облагаемым оборотом по НДС.

В связи с этим, предлагается в пп. 29) п 5 ст. 372 предусмотреть общую формулировку, не допускающую признания оборотом по НДС выполнение условий предоставления любых доходов, полученных некоммерческой организацией в рамках их некоммерческой деятельности за счет этих средств.

С целью устранения коллизии подпункт 29) пункта 5 ст.372 необходимо изложить в следующей редакции:

**“Статья 372 Оборот по реализации товаров, работ, услуг**

...

**5. Не являются оборотом по реализации:**

**29) выполнение некоммерческой организацией, являющейся получателем средств, предусмотренных п.2 ст.289 настоящего кодекса условий ее предоставления;»**

**Март 2018**