



USAID
FROM THE AMERICAN PEOPLE



МЕЖДУНАРОДНЫЙ ЦЕНТР НЕКОММЕРЧЕСКОГО ПРАВА

ОБЗОР НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В ОТНОШЕНИИ НПО В ЦЕНТРАЛЬНОЙ И ВОСТОЧНОЙ ЕВРОПЕ

Издание второе

Алматы 2009

УДК 347.7
ББК 67.402
О-14

1126 16th Street, NW, Suite 400
Washington, DC 20036
(202) 452-8600
(202) 452-8555 (fax)
www.icnl.org

О-14 **Обзор налогового законодательства в отношении НПО в Центральной и Восточной Европе.** Издание второе / Алматы: ТОО «Издательство LEM», 2009. – 196 с.

ISBN 978-601-239-044-5

Данная публикация стала возможной благодаря поддержке Агентства США по международному развитию по условиям Гранта № EDG-A-00-01-00002-00. Мнения, выраженные в данной работе, принадлежат авторам и не обязательно отражают точку зрения Агентства США по международному развитию.

УДК 347.7
ББК 67.40

О $\frac{1203020300}{00(05)-09}$

ISBN 978-601-239-044-5

- © 2003 Международный центр некоммерческого права.
Все права защищены.
- © 2009, Перевод на русский язык, Международный Центр
Некоммерческого Права
- © 2009, Макет, Международный Центр Некоммерческого Права

Благодарности

Второе издание «Обзора налогового законодательства в отношении НПО в Центральной и Восточной Европе», как и оригинальное издание, опубликованное в 2001 году, основаны на опыте целого ряда юристов и лидеров НПО Центральной и Восточной Европы и было подготовлено в 2003 году. ICNL благодарит следующих участников исследования за их вклад в этот проект в части законодательства стран – субъектов исследования: Наим Исуфи (Албания); Мариета Васо (Албания); Любен Панов (Болгария); Горан Бубич (Босния и Герцеговина); Эсмир Крунич (Босния и Герцеговина); Дамир Соколович (Босния и Герцеговина); Хвое Арбутина (Хорватия); Петр Пайас (Чешская Республика); Лемми Оро (Эстония); Иштван Чока (Венгрия); Зинта Мейзайне (Латвия); Угис Амонс (Латвия); Вайдотус Илгиус (Литва); Диана Юзайтис (Литва); Наташа Габер (Македония); Игорь Голински (Польша); Павел Мазуркевич (Польша); Каталин Трипон (Румыния); Флорин Василиу (Румыния); Арпад Лоренц (Словакия); Петер Хандяк (Словакия) и Татьяна Строян (Словения). ICNL также благодарит следующих штатных сотрудников за их вклад в составление обоих изданий: Драган Голубович (Босния и Герцеговина, Сербия и Черногория); Нильда Буллайн (Венгрия); Эми Хортон (Косово) и Катерина Хаджи-Мисева (Македония), а также следующих внештатных сотрудников и стажеров: Моника Копчева (Болгария); Веста Пендовска (Македония); Джереми Спрингхарт и Шэннон Эскоу. Мы выражаем особую благодарность Радосту Матерону и стажеру Бенджамину Куку за их помощь при составлении и редактировании результатов исследования для второго издания.

Были предприняты все возможные усилия к тому, чтобы информация в данной работе была актуальной. Тем не менее, здесь могут быть не отражены те изменения законодательства, которые произошли после получения ответов респондентов.

ICNL благодарит Агентство США по международному развитию за поддержку данного исследования и сопутствующего ему «Обзора налогового законодательства в отношении НПО в Новых независимых государствах».

СОДЕРЖАНИЕ

I.	Введение	5
II.	Анализ существующего налогового законодательства в отношении НПО в странах Центральной и Восточной Европы	10
A.	Освобождение от подоходного налога или налога на прибыль	11
1.	Организации, имеющие право на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль.....	11
2.	Источники дохода, освобожденного от налогообложения	15
a.	Доход от грантов, пожертвований и членских взносов	16
b.	Доход от экономической деятельности	16
c.	Инвестиционный доход	23
3.	Налогообложение НПО в комплексной системе налогообложения Эстонии.	28
B.	Освобождение от других налогов	30
1.	Налог на недвижимость (включая налог на землепользование и строительство)	30
2.	Налог на дарение и наследство	32
3.	Налог на добавленную стоимость (НДС)	34
C.	Налоговые льготы для жертвователей в пользу НПО	38
1.	Льготы для коммерческих структур	39
2.	Льготы для частных жертвователей	42
3.	Законы «об 1%»	42
III.	Анализ направлений, требующих реформирования налогового законодательства	44
IV.	Заключение	51
	Библиография	52
	Приложение А	55
	Приложения В-Н	123

I. Введение

В данной работе приводится обзор налогового законодательства, касающегося некоммерческих неправительственных организаций (НПО) в шестнадцати странах Центральной и Восточной Европы: Албания, Босния и Герцеговина,¹ Болгария, Хорватия, Чешская Республика, Эстония, Косово,² Венгрия, Латвия, Литва, Македония, Польша, Румыния, Сербия и Черногория,³ Словакия и Словения. В основу обзора положены ответы опытных юристов из каждой страны на вопросы анкеты о налоговом законодательстве и регулировании деятельности НПО. Анкета, текст которой приведен в Приложении А, содержит вопросы о законах о налоге на доходы или прибыль НПО; об освобождении НПО от таких налогов; о налогообложении доходов от экономической или инвестиционной деятельности, о применении других налогов или освобождении от них, включая, например, налог на недвижимость, налог на дарение и наследство, НДС, а также о возможности налогового зачета или вычета для частных лиц и организаций, делающих благотворительные взносы в пользу НПО или «занимающихся благотворительной деятельностью». Соответствующие положения законодательства шестнадцати стран даны в виде сводной таблицы в Приложениях В – Н. В Приложении А в сводном виде приводятся ответы на вопросы анкеты.

Анкетный опрос имел две цели. Первая цель – информационная: путем опроса собрана информация о современном состоянии налогового законодательства в отношении НПО. Вторая цель – аналитическая. В данной работе ставится цель указать на те области, в которых реформа

¹ По условиям Дейтонских соглашений Республика Босния и Герцеговина состоит из двух частей: Федерации Боснии и Герцеговины и Сербской Республики. В случаях, когда их законодательство сходно, в данной работе говорится о законах Боснии и Герцеговины. Если законы по какому-либо вопросу расходятся, законы Федерации и Сербской Республики рассматриваются отдельно.

² С 1999 г. сербская провинция Косово находится под управлением Временной миссии ООН (UNMIK). В рамках своих полномочий UNMIK может издавать постановления (UNMIK Regulation 1999/1, §3). В 2001 г. UNMIK было издано постановление об основах конституционного правопорядка в Косово (UNMIK Regulation 2001/9). В результате были созданы «временные органы самоуправления», включая Парламент и министерства. Поскольку Косово управляется автономно и поскольку законы, регулирующие создание и налогообложение НПО, существенно отличаются от существующих в Сербии и Черногории, Косово для целей настоящего исследования будет рассматриваться отдельно.

³ Недавнее принятие Конституционной хартии Сербии и Черногории ознаменовало собой заключительный этап распада Федеративной Республики Югославия. Федерация из двух республик, предусмотренная Конституцией ФРЮ 1992 г., уступила место конфедерации, полномочия которой еще до конца не определены. В случае, когда законодательство сходно, в данной работе говорится о законах Сербии и Черногории. Законодательство республик рассматривается по отдельности лишь в тех случаях, когда оно различается в регулировании какого-либо вопроса.

налогового законодательства в регионе помогла бы привести это законодательство в соответствие с лучшей международной практикой, создав тем самым более благоприятные условия для деятельности НПО и для их финансовой устойчивости.

Для создания благоприятных условий деятельности НПО, как правило, считается необходимым предоставление им налоговых льгот.⁴ Благоприятные условия создаются за счет снижения налогового бремени НПО путем освобождения их от ряда налогов. В большинстве стран с хорошо развитым сектором НПО закон освобождает широкий круг неприбыльных организаций от налогов на доходы и прибыль юридических лиц; в число организаций, освобожденных от таких налогов, входят как «общественно полезные» организации, так и организации, деятельность которых направлена на благо членов организации.⁵ Общественно полезные организации, как видно из их названия, работают на благо общества в целом или какой-то его части, в то время как организации второго типа защищают только интересы своих членов. Организации, деятельность которых направлена на благо общества в целом, считаются заслуживающими более значительных налоговых льгот. Для общественно полезных организаций добровольные пожертвования, гранты и членские взносы, как правило, освобождаются от налога на прибыль. То же касается и некоторых видов экономической и инвестиционной деятельности таких организаций, по крайней мере, при определенных условиях. Кроме того, НПО, в особенности общественно полезные, могут быть освобождены и от других налогов.

В налоговых системах, как правило, также заложены стимулы для благотворительности. Налоговые льготы донорам, как правило, предоставляются в форме либо налогового вычета (освобождения от налогообложения суммы пожертвования или ее части), либо налогового зачета. Налоговый вычет снижает облагаемую налогом сумму дохода и является более распространенной формой налоговой льготы. Налоговый зачет

⁴ Более подробное описание лучшей международной практики в области предоставления налоговых льгот и роли таких льгот в улучшении условий для деятельности НПО приводится в исследовании Международного центра некоммерческого права «Налоговые льготы для неправительственных организаций» («Tax Preferences for Nongovernmental Organizations») на сайте МЦНП www.icnl.org (1999, 2000) [далее – «Налоговые льготы»]; Международный центр некоммерческого права для Института «Открытое общество», *Рекомендации по законодательству, касающемуся организаций гражданского общества (Guidelines for Laws Affecting Civic Organizations)* (New York, NY: 2003).

⁵ Например, Налоговый кодекс США предусматривает освобождение от налогов 25 категорий организаций – от традиционных общественно полезных организаций в сфере охраны здоровья, образования, науки и благотворительности до профсоюзов, профессиональных ассоциаций и других членских организаций. См. 26 U.S.C. §501(c).

сокращает сумму налога к уплате и используется реже.⁶ Как правило, налоговые льготы предоставляются только тем жертвователям (донорам), которые делают пожертвования общественно полезным НПО.

Настоящее исследование показывает, что в большинстве стран региона достигнут прогресс в деле модернизации налогового законодательства и создания благоприятной фискальной обстановки для НПО. В большинстве стран, например, имеются законы, освобождающие НПО от налогов хотя бы по некоторым источникам доходов. Кроме того, в большинстве стран предоставляются налоговые льготы – как правило, налоговые вычеты – физическим и юридическим лицам, делающим пожертвования в пользу определенных видов НПО.

Помимо этого, в некоторых странах внедряются новации, которые могут служить примером для других стран Центральной и Восточной Европы, а также для государств за пределами этого региона.

- В Венгрии, например, в 1996 г. принят закон, позволяющий налогоплательщикам давать поручение налоговым органам направить 1% их налогов указанной ими НПО (далее – «законодательство о целевом перечислении налога» или «закон об 1%»). Предоставляя налогоплательщикам простой механизм перечисления средств в пользу НПО, «закон 1%» способствует созданию значительных ресурсов – в 2001 г. 1,4 миллиона налогоплательщиков перечислили 1% своего заработка, что в целом составило 25 миллионов долларов США, на поддержку социально значимой деятельности. В последние годы эту модель приняли и некоторые другие страны: в Словакии «закон об 1%» вступил в силу 1 января 2002 г., Литва в 2002 г. приняла закон, допускающий отчисления в размере 2%, в Польше в апреле 2003 г. принят Закон «О социально значимой деятельности и добровольчестве», включающий положение об 1%-ных отчислениях.
- Чешская Республика приняла законодательство, допускающее создание «эндаумента» – целевого капитала неприбыльных организаций – и предоставляющее налоговые льготы по процентным доходам от инвестирования эндаумента. Ограничения, налагаемые на инвестиционные операции с эндаументом, и ад-

⁶ Среди стран Центральной и Восточной Европы налоговый зачет предоставляют только Венгрия и Латвия. В Венгрии зачет распространяется на пожертвования частных лиц, а в Латвии – на пожертвования коммерческих структур. Третья форма налогового стимулирования филантропии существует в Великобритании. По этой системе размер налога, сэкономленного донором в результате пожертвования, направляется непосредственно организации-получателю этого пожертвования. Например, если донор жертвует 100 фунтов стерлингов, осуществляется экономия налога в размере 10 фунтов, и Казначейство перечисляет 10 фунтов непосредственно благотворительной организации.

министративные сложности его регистрации снижают гибкость управления средствами. Тем не менее, закон устанавливает базовые правила для развития системы эндаумента, основанной на инвестировании средств и использовании процентных доходов для финансирования деятельности НПО.

При этом существует ряд направлений, где необходима реформа налогового законодательства для обеспечения финансовой устойчивости НПО в странах региона. К таким направлениям относятся:

- *Освобождение от налога на прибыль хотя бы части доходов от предпринимательской деятельности НПО.* Учитывая низкий уровень отечественной филантропии и сокращение зарубежного финансирования, для жизнеспособности сектора необходимо, чтобы у НПО был стимул зарабатывать средства за счет вспомогательной предпринимательской деятельности.
- *Совершенствование налоговых стимулов для развития филантропии, в особенности филантропии частных лиц.* Эти стимулы не только будут способствовать формированию важного источника финансирования третьего сектора, но также, повышая готовность граждан и коммерческих структур оказать поддержку НПО, укрепят связи между третьим сектором и сообществами, которым он служит.
- *Реформа законодательства об НДС.* Страны, вступающие в ЕС, уже реформировали свое законодательство об НДС; другие страны, рассматривающие возможность вступления в ЕС, столкнутся с необходимостью гармонизации своего законодательства в соответствии с Директивой ЕС о налоге на добавленную стоимость.
- *Создание налоговых стимулов для инвестиций.* Такие стимулы будут способствовать тому, что НПО в большей степени станут вкладывать имеющиеся у них средства для получения процентного дохода на финансирование своей деятельности.
- *Освобождение от налогов не только общественно полезных организаций, но и организаций, работающих на благо своих членов.* Это поддержит общественные объединения, выражающие широкий спектр различных интересов граждан.
- *Установление адекватных требований к прозрачности и отчетности.* НПО, пользующиеся налоговыми льготами, должны отчитываться об использовании этих льгот; необходимо установить такие правила, которые обеспечили бы подотчетность НПО государству и обществу, в то же время не обременяя НПО излишней отчетностью.

В начале данной работы дан обзор налогового законодательства в отношении НПО в странах региона. Далее приводится анализ тех направлений, где в наибольшей степени необходимы реформы для создания в этих странах режима налогообложения, благоприятствующего развитию сектора НПО.

II. Анализ существующего налогового законодательства в отношении НПО в странах Центральной и Восточной Европы

Налоговое законодательство в пятнадцати из шестнадцати государств, где проводилось данное исследование, предоставляет определенным видам организаций возможность получить освобождение от налогов на доходы или прибыль юридических лиц. В шестнадцатой стране – Эстонии – существует система, по которой юридические лица, в том числе НПО, не платят налог на заработанную прибыль.⁷ Вместо этого они платят налог на некоторые виды распределенного дохода. Налогообложение НПО при таком режиме рассматривается отдельно в конце данного раздела.

Юридические требования к организациям для освобождения от налога на доходы или прибыль в остальных пятнадцати странах сводятся к двум основным аспектам:

1. *Виды организаций, имеющих право на освобождение от налога.* При установлении юридических требований к организациям для получения освобождения от налогов некоторые страны дают право на освобождение от налогообложения практически всем организационно-правовым формам (т.е. фондам, ассоциациям и другим видам некоммерческих организаций)⁸, которые зарегистрированы в определенном законом порядке и не распределяют прибыль между членами организации.⁹ В других странах право на освобождение от налога имеют лишь общественно полезные организации. В нескольких странах от налогов не освобождается ни один из видов НПО и допускается лишь ограниченное освобождение от налогов организаций, действующих в интересах инвалидов.

2. *Источники освобожденного от налогов дохода.* В большинстве стран региона средства грантов, пожертвований, членских и иных взносов освобождаются от налогообложения. Другие источники дохода –

⁷ Закон был принят 15 декабря 1999 г. и вступил в силу 1 января 2000 г.

⁸ Две самые распространенные организационно-юридические формы НПО в регионе – фонды и ассоциации, хотя в нескольких странах разрешены и другие формы, в том числе в Албании (центр), в Венгрии (общественно полезная компания, организация гражданского общества), в Чешской Республике (фонд, общественно полезная компания), Словакии (неинвестиционный фонд, неприбыльная организация, оказывающая общественно полезные услуги) и в Литве (публичное учреждение).

⁹ Ограничение, касающееся распределения прибыли, запрещает НПО распределять свою прибыль как таковую и требует, чтобы активы организации, ее выручка и прибыли использовались на уставные цели организации и не создавали каких-либо особых благ для ее учредителей, директоров, должностных лиц, наемных работников и других связанных с нею лиц. Таким образом, вся прибыль должна оставаться в организации и направляться на поддержку ее деятельности. Эта черта отличает НПО от коммерческих структур.

например, доход от коммерческой деятельности (реализации товаров или услуг) и доход от пассивных инвестиций (дивиденды, проценты, арендная плата), могут считаться не облагаемыми налогом лишь при соблюдении ряда условий.

Помимо налогов на доходы и прибыль, государство облагает юридических лиц целым рядом других налогов, в том числе налогом на недвижимое имущество и налогом на добавленную стоимость (НДС). В странах Центральной и Восточной Европы практика освобождения от других налогов весьма различается.

Ниже приводится более подробный обзор налогового законодательства с учетом вышеназванных вопросов.

А. Освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

1. Организации, имеющие право на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

Все страны региона позволяют, по крайней мере, некоторым видам НПО просить об освобождении некоторых поступлений от подоходного налога или налога на прибыль организаций.¹⁰

Освобождение общественно полезных организаций и организаций, действующих в интересах своих членов. Большинство стран региона позволяют многим видам НПО – как общественно полезным, так и действующим в интересах своих членов – просить об освобождении некоторых доходов от налога на прибыль или подоходного налога. К этим странам относятся: Хорватия, Чешская Республика, Венгрия, Латвия, Литва, Румыния, Сербия и Черногория, Словакия, а также Федерация Боснии и Герцеговины. Эти законы согласуются с лучшей международной практикой, когда от налогов освобождаются не только организации, работающие на благо общества в целом – например, традиционные благотворительные или социальные организации – но и такие объединения, как клубы и общества, деятельность которых направлена только на благо членов организации.

В некоторых странах законодательство отражает точку зрения, что НПО, будучи некоммерческими структурами, не должны в полной мере быть субъектами налогообложения – во всяком случае, в отношении некоторых видов доходов.¹¹ Например, в Словакии фонды и ассоциа-

¹⁰ Законы изучаемых стран о типах организаций, имеющих право на освобождение от налога на прибыль, приведены в обобщенном виде в Приложении В.

¹¹ См. выше Налоговые льготы, прим. 4.

ции создаются не с предпринимательской целью и поэтому их доход от грантов и членских взносов не облагается налогом.¹² В Латвии неприбыльные организации и общественные организации, не осуществляющие предпринимательскую деятельность, не облагаются налогом на доходы коммерческих предприятий.¹³ В Федерации Боснии и Герцеговины НПО не облагаются налогом на доходы организаций. В Литве аналогичный закон освобождает от налога на прибыль все виды НПО.¹⁴

Несколько чаще законы рассматривают НПО как субъектов налогообложения, но дают им право на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль организаций. В Чешской Республике, например, Законом о подоходном налоге организаций установлено, что все организации, созданные для осуществления неприбыльной деятельности, имеют право либо на освобождение от налога, либо на его сокращение в зависимости от источника дохода.¹⁵ В законе приводится длинный перечень юридических лиц, имеющих право на налоговые льготы, включая объединения граждан, фонды, общественно полезные организации, церкви и религиозные общества, а также государственные ВУЗы. Льготы этим организациям предоставляются на условии, что все доходы используются на осуществление их уставной деятельности. В Хорватии религиозные сообщества, политические партии, профсоюзы, палаты, ассоциации, тресты и фонды, созданные для благотворительных, гуманитарных, научных, культурных или подобных им целей, а также другие неприбыльные организации и учреждения, не названные в законе, имеют право просить об освобождении от налогов. По законам Румынии также освобождается от налогов широкий перечень организаций. В Сербии законодательство о налогообложении юридических лиц конкретно не упоминает неправительственные организации как освобожденные от подоходного налога или налога на прибыль, но в законе упоминаются «другие юридические лица», которые освобождаются от налогов. К ним относятся в первую очередь ассоциации, фонды (в том числе наследственные фонды), религиозные и спортивные организации.

В Венгрии Закон о налоге на доходы организаций применим к «предпринимательской деятельности» всех юридических лиц, включая общественно полезные организации, «выдающиеся» общественно по-

¹² Закон о подоходных налогах, No. 366/1999.

¹³ От налогов также освобождаются частные пенсионные фонды, которые в широком смысле являются НПО, но не относятся к теме данной работы.

¹⁴ Но при этом в Литве некоторым видам организаций не разрешается напрямую вести хозяйственную деятельность с целью получения доходов. См. ниже § П.А.2.

¹⁵ В Чешской Республике от налогов освобождены доходы из некоторых источников, а доход от хозяйственной деятельности облагается по схеме снижения налога. Чешские правила налогообложения доходов в зависимости от источника, в том числе схемы снижения налога, разъясняются ниже в § П.А.2.

лезные организации,¹⁶ общественно полезные корпорации, фонды, публичные фонды, организации гражданского общества, церкви и др. От налогообложения освобождаются доходы от предпринимательской деятельности, не превышающие определенного порога.¹⁷ Некоторые виды деятельности фондов, публичных фондов, организаций гражданского общества и публичных палат не считаются «предпринимательской деятельностью» – это общественно полезная деятельность организации и любые связанные с ней взносы и поступления, а также реализация активов или товарно-материальных запасов, выручка от которой используется исключительно для поддержания общественно полезной деятельности организации. При этом для налогообложения НПО важна концепция «общественной пользы», поскольку уровень налоговых льгот, на которые имеет право организация, зависит от степени осуществления ею общественно полезной деятельности.

Освобожденные от налогов общественно полезные организации. Второй подход состоит в том, что от налогов освобождаются только организации, ведущие общественно полезную деятельность. Пять стран – Албания, Болгария, Эстония, Польша и Словения, а также Косово освобождают от подоходного налога и налога на прибыль только те организации, которые служат общественному благу. В этих странах установлен перечень видов деятельности организаций, дающих право на освобождение от налогов. Чаще всего от налогов освобождаются организации, занимающиеся благотворительной, гуманитарной, научной и образовательной деятельностью; при этом некоторые страны освобождают от налогов и НПО, ведущие другую деятельность, например, спортивную и политическую.

В частности, в Албании по закону «юридические лица, занимающиеся религиозной, гуманитарной, благотворительной, научной или образовательной деятельностью» освобождены от налогов при условии, что их имущество

¹⁶ Венгерское законодательство различает две категории общественно полезных организаций и предоставляет им разный уровень льгот. Обе категории имеют право на более значительные налоговые льготы, чем НПО, которые не относятся к общественно полезным организациям. «Общественно полезной организацией» может быть фонд, ассоциация, фонд публичного права, ассоциация публичного права или общественно полезная компания, которая осуществляет один из видов общественно полезной деятельности, перечисленных в законе. Такая организация может заниматься экономической деятельностью только для достижения своей общественно полезной цели. См. ниже § П.А.2. «Выдающиеся» общественно полезные организации, имеющие право на еще более значительные льготы, должны в дополнение к этому принимать на себя обязанности, которые обычно считаются обязанностями государственных или муниципальных органов. Венгерское законодательство также предусматривает существование общественно полезных корпораций, которые могут заниматься как предпринимательской, так и общественно полезной деятельностью, но не могут распределять прибыль.

¹⁷ См. ниже § П.А.2.

или прибыль не передаются в пользу учредителей или членов организации.¹⁸ В Польше к перечню освобожденных от налогов видов деятельности также относятся охрана окружающей среды, культурная деятельность и поддержка сельской инфраструктуры. В Словении ассоциации, религиозные сообщества, частные и государственные фонды и другие организации и учреждения, созданные для достижения экологических, гуманитарных, благотворительных и иных неприбыльных целей, освобождаются от налогов; налогообложению подлежит лишь их экономическая деятельность.

В Болгарии закон, регулирующий создание фондов и ассоциаций, говорит о том, что государство может оказывать поддержку общественно полезным НПО путем предоставления налоговых и других льгот, закрепленных в действующем законодательстве. По данному в законе определению к общественно полезным целям относятся: охрана здоровья, наука, образование, развитие и утверждение духовных ценностей, гражданское общество, прикладная наука и технология, физическая культура, поддержка социально незащищенных, малоимущих и инвалидов, поддержка социальной интеграции и личностного развития, защита прав человека и окружающей среды.¹⁹ В Косово НПО может получить статус общественно полезной, если ее основная деятельность включает какие-либо из следующих направлений: гуманитарная помощь, благотворительность, образование и охрана здоровья (если организация оказывает существенную помощь бесплатно или по цене ниже рыночной социально незащищенным гражданам или группам), культура, сохранение или защита окружающей среды, восстановление и развитие экономики (если они осуществляются главным образом на благо социально незащищенных граждан или групп), содействие правам человека, содействие демократическому порядку и гражданскому обществу, содействие гендерному равенству и другие виды общественно полезной деятельности.

Более ограниченный режим освобождения от налогов или снижения ставок налога на некоторые виды доходов. Сербская Республика и Македония предоставляют освобождение от налогов в более огра-

¹⁸ Закон о подоходном налоге, No. 8438, Ст. 18. Албания приняла рамочное законодательство, регулирующее деятельность НПО. См. Закон о некоммерческих организациях, No. 8788 (7 мая 2001 г.); Закон о регистрации некоммерческих организаций No. 8789 (7 мая 2001); Закон о внесении дополнений и изменений в Закон № 7850 от 29.07.1994 «Гражданский кодекс Республики Албания» No. 8781 (3 мая 2001). В Законе о некоммерческих организациях, статья 40, говорится, что «частичное и полное освобождение некоммерческих организаций от налогов и таможенных сборов устанавливается законом». С момента принятия нового рамочного законодательства изменения в налоговое законодательство не вносились. На практике налоговые органы освобождают от налогов все НПО и не требуют доказательств осуществления деятельности из перечня, приводимого в законе.

¹⁹ В налоговое законодательство еще не внесены поправки, которые обеспечивали бы указанные выше льготы.

ниченном числе случаев. В Сербской Республике от налога на доходы организаций освобождаются «юридические лица, которые занимаются и трудовой и профессиональной реабилитацией, и трудоустройством инвалидов». Таким образом, занимающиеся этими видами деятельности НПО освобождены от налога, но другие НПО облагаются налогом на доходы организаций. В Македонии по закону 1998 г. «Об ассоциациях и фондах граждан» все ассоциации и фонды имеют право на предусмотренное законом освобождение от налогов, но такое освобождение может быть предоставлено лишь в очень небольшом числе случаев. Закон о налоге на прибыль касается всех получающих прибыль юридических лиц, и для НПО исключений не делается. Аналогично системе, существующей в Сербской Республике, единственными организациями, которые во всех случаях освобождаются от налогов, являются центры, предоставляющие приют инвалидам. Другие юридические лица имеют право на сокращение своей налогооблагаемой базы в зависимости от источника доходов и цели совершаемых ими денежных трат.

Организации, имеющие право на освобождение от налогов

Большинство НПО	Чешская Республика, Хорватия, Федерация Боснии и Герцеговины, Венгрия, Латвия, Литва, Румыния, Сербия и Черногория, Словакия
Большинство ОПО	Албания, Болгария, Эстония, Косово, Польша, Словения
Ограниченные случаи	Македония, Сербская Республика

2. Источники дохода, освобожденного от налогообложения

В законодательстве стран региона также говорится о видах дохода, не облагаемого налогом.

а. Доход от грантов, пожертвований и членских взносов

Доход от грантов, пожертвований и членских взносов, как правило, освобождается от налогов в странах Центральной и Восточной Европы.²⁰ Это соответствует лучшей международной практике.²¹

б. Доход от экономической деятельности

Доход от экономической деятельности по-разному облагается налогом в странах Центральной и Восточной Европы.

В ряде стран, где НПО разрешено заниматься экономической деятельностью, прибыль от такой деятельности облагается налогом в полном объеме. В других странах некоторые виды доходов от экономической деятельности освобождаются от налога, причем для освобождения доходов от налогообложения используется целый ряд различных критериев.²²

Экономическую деятельность можно определить как «регулярно осуществляемую торговую или предпринимательскую деятельность, включая реализацию товаров или услуг и исключая некоторые традиционно сложившиеся виды деятельности».²³ Как правило, это определение следует толковать как исключаящее из экономической деятельности получение подарков или пожертвований (*см. выше*), некоторые доходы от пассивных инвестиций, эпизодические виды деятельности

²⁰ Исключением является Косово, где организации, не имеющие статуса общественно полезных, облагаются налогом на всю сумму доходов, включая гранты, пожертвования и членские взносы, превышающую расходы. В Македонии, согласно Закону о налоге на прибыль, доход юридического лица, поступивший из «целевого бюджета или фонда на обеспечение его деятельности», не включается в налогооблагаемую базу для целей начисления налога на прибыль. Средства на специальных счетах и средства целевых пожертвований, членские взносы и некоторые другие считаются «предназначенными для обеспечения деятельности». Налогоплательщик должен принять решение об использовании таких средств, составить финансовый план и программу, а также установить порядок и сроки использования средств. В законе не дано определение понятия «доход юридического лица из бюджета или фонда». Однако в целом считается, что сюда входит любой вид четко обозначенных целевых поступлений на поддержку деятельности юридического лица. Соответственно, все гранты, пожертвования и членские взносы освобождаются от налога.

²¹ Информация о законодательстве стран – субъектов исследования в отношении налогообложения грантов, добровольных пожертвований и членских взносов в обобщенном виде представлена в Приложении С.

²² Законы рассматриваемых стран в отношении налогообложения дохода от экономической деятельности в обобщенном виде представлены в Приложении D.

²³ Международный центр некоммерческого права, «Экономическая деятельность неприбыльных организаций» (Economic Activities of Not-for-Profit Organizations), в сборнике «Регулирование гражданского общества» (*Regulating Civil Society*), отчет о конференции (Будапешт, май 1996 года), стр. 6-7 [перепечатка на www.icnl.org]; («Economic Activities»); Lee Davis and Nicole Etchart, *Profits for Nonprofits: An Assessment of the Challenges in NGO Self-financing*, (Santiago, Chile: NESsT 1999), стр. 72-73. Обратите внимание, что в законодательстве стран данного региона часто не дается определение экономической деятельности.

– такие как мероприятия по сбору средств (фандрайзинг), деятельность с использованием труда добровольцев, а также платежи, «неразрывно связанные с общественно полезными целями деятельности организации» (например, плата за обучение для образовательной организации).²⁴

При анализе налогообложения доходов от экономической деятельности НПО встают два вопроса:

- (1) Следует ли разрешать НПО заниматься экономической деятельностью и если да, то в каких пределах?
- (2) При каких обстоятельствах доходы от такой деятельности должны облагаться налогом?

Лучшая международная практика указывает на то, что НПО, безусловно, должны иметь право заниматься экономической деятельностью и получать от нее доходы на поддержку своей общественно полезной деятельности.²⁵ При этом очевидно, что должны существовать ограничения на осуществление предпринимательской деятельности организациями, которые хотят считаться неприбыльными, поскольку организация, для которой предпринимательская деятельность является основной, скорее должна относиться к коммерческим предприятиям с соответствующим режимом регулирования. На самом базовом уровне способность НПО действовать, как коммерческое предприятие ограничена законами, регулирующими их регистрацию и деятельность, которые требуют, как правило, чтобы организация была создана как неприбыльная в соответствии с данным в законе определением и соблюдала положение о нераспределении прибыли. Таким образом, вся прибыль, в том числе от хозяйственных операций, должна оставаться в организации и направляться на поддержку ее деятельности и не может, как таковая передаваться какому-либо лицу. При этом страны данного региона налагают дополнительные ограничения на допустимость экономической деятельности НПО. Они позволяют НПО заниматься экономической деятельностью и получать от нее доходы, но предписывают использовать доход от экономической деятельности только на поддержку уставных целей.

Допустимость экономической деятельности: Почти все страны в регионе позволяют, по крайней мере, некоторым НПО непосредственно заниматься экономической деятельностью. В большинстве случаев законом устанавливается ограничение: такая деятельность должна осу-

²⁴ Там же.

²⁵ См. выше Налоговые льготы, прим. 4.

шествовать для поддержки целей, содержащихся в уставе организации. Например, в Хорватии ассоциации могут заниматься экономической деятельностью, указанной в учредительных документах и необходимой для достижения их уставных целей, а фонды могут заниматься экономической деятельностью для увеличения стоимости их имущества, которое может быть использовано только на уставные цели.

В Румынии закон позволяет ассоциациям и фондам непосредственно заниматься экономической деятельностью, если она является вспомогательной и тесно связана с основными целями организации.

Согласно Закону о юридических лицах с некоммерческими целями деятельности, Болгария позволяет НПО заниматься экономической деятельностью, если она является дополнительной и связана с зарегистрированными уставными задачами организации. Доход должен использоваться для достижения уставной цели. К числу других стран, требующих, чтобы доход от экономической деятельности использовался для поддержки уставных целей, относятся: Босния и Герцеговина, Чешская Республика, Эстония, Косово, Сербия и Черногория, Словакия и Словения.

В отличие от них, Албания, Венгрия, Латвия, Польша и Словения формулируют ограничение экономической деятельности НПО несколько иначе. В Венгрии, Албании и Словении требование о направлении дохода на уставные цели сочетается с требованием, чтобы осуществление экономической деятельности не было основной целью создания НПО.²⁶ Польша допускает экономическую деятельность НПО, если она осуществляется главным образом с *общественно полезной* целью.

Две страны – Чешская Республика и Словакия – в вопросе о допустимости предпринимательской деятельности проводят различие между фондами и другими видами НПО. В Чешской Республике ассоциации и общественно полезные компании имеют право заниматься экономической деятельностью, а для фондов допустимые виды приносящей доход деятельности ограничены сдачей собственности в аренду и организацией лотерей или сбора пожертвований. Аналогично этому, в Словакии фонды, в том числе неинвестиционные фонды, не имеют права заниматься предпринимательской деятельностью.

Две страны являются исключениями из общей тенденции разрешать НПО непосредственно осуществлять экономическую деятельность. В Македонии фонды и ассоциации не имеют право заниматься экономической деятельностью напрямую. Чтобы осуществлять приносящую доход деятельность и тем самым поддерживать свою неприбыльную

²⁶ В Венгрии фонды и организации гражданского общества могут вести предпринимательскую деятельность для достижения своих уставных целей.

деятельность, они должны создавать отдельные коммерческие структуры – акционерные общества или общества с ограниченной ответственностью. Эти дочерние структуры облагаются налогом в том же порядке, что и коммерческие предприятия. Аналогично, в Литве ассоциации, благотворительные и спонсорские фонды не имеют права непосредственно заниматься торговлей или бизнесом (хотя общественным организациям, публичным учреждениям и религиозным общинам это не запрещено). Любая предпринимательская деятельность ассоциаций, а также благотворительных и спонсорских фондов должна осуществляться через отдельно созданную компанию.

Налогообложение дохода от экономической деятельности: При определении порядка налогообложения экономической деятельности используется несколько подходов:²⁷

- (1) Весь доход облагается налогом.
- (2) Используется критерий «связи с общественно полезной деятельностью» – налогом облагаются только те виды приносящей доход деятельности, которые не связаны с общественно полезными целями организации. США, где существует «налог на доходы от несвязанной предпринимательской деятельности»,²⁸ является примером страны, где придерживаются такого подхода.
- (3) Используется критерий «предназначения дохода», согласно которому весь доход от экономической деятельности, направляемый на общественно полезные цели организации, освобождается от налогообложения. Такой подход применяется, например, в Германии, где по закону доход от предпринимательской деятельности облагается налогом, кроме тех случаев, когда эта деятельность непосредственно служит достижению целей НПО.²⁹
- (4) Используется критерий «порога», или механически применяемый критерий, когда весь доход от предпринимательской деятельности выше определенного порога облагается налогом.
- (5) Используются смешанные критерии, содержащие различные элементы вышеназванных правил.

²⁷ Более подробно преимущества и недостатки каждого из этих правил рассматривается в разделе «Хозяйственная деятельность», см. выше прим. 22. стр. 9-16; The World Bank Handbook, выше прим. 4. стр. 105-06 и Приложение V.

²⁸ См. 26 U.S.C. § 511 и далее.

²⁹ Schauhoff, Stephan, «The Economic Meaning of Not-for-Profit Organizations,» в сборнике Cahiers de Droit Fiscal International, vol. LXXXIVa (The Hague: Kluwer Law International 1999), стр. 430.

Не предоставляется освобождение от налогов: Из 14 стран региона, которые позволяют НПО заниматься какой-либо предпринимательской деятельностью, три – Албания, Болгария и Словения, а также Сербская Республика облагают налогом доходы от такой деятельности в полном объеме. В Болгарии, например, Закон 1997 г. о подоходном налоге организаций включает в определение доходов «дивиденды, (прибыль на) акционерный капитал, выплату процентов, положительный остаток от продажи недвижимости, движимого имущества, а также долгосрочные финансовые активы, роялти, оплату технических услуг и арендную плату». Все доходы облагаются налогом на прибыль. В Албании Закон о неприбыльных организациях содержит отдельное положение, позволяющее НПО заниматься экономической деятельностью – это значительный шаг вперед по сравнению с прошлым законом, запрещавшим экономическую деятельность, – но со времени принятия закона об НПО в 2001 г. еще не внесены поправки в налоговое законодательство. Поскольку налоговое законодательство не предусматривает освобождение от налогов, доход от экономической деятельности НПО облагается налогом на том же основании, что и доходы других юридических лиц. В Сербской Республике экономическая деятельность НПО, за исключением занимающихся трудовой и профессиональной реабилитацией и трудоустройством инвалидов, облагается налогом на доходы организаций. В Словении НПО не освобождаются от подоходного налога, если ведут предпринимательскую или экономическую деятельность. Налоговые органы определяют отдельно для каждого случая, был ли доход или расход результатом экономической деятельности и должен ли облагаться налогом.

Предоставляется освобождение от налогов: Еще десять стран региона и Косово освобождают от налога, по крайней мере, некоторые доходы от экономической деятельности; эти страны – Босния и Герцеговина, Хорватия, Чешская Республика, Венгрия, Латвия, Литва, Польша, Румыния, Словакия, а также Сербия и Черногория. Из них только Федерация Боснии и Герцеговины, Латвия, Литва, Косово и Польша строго применяют один из названных выше критериев. Большинство стран при определении того, какая экономическая деятельность должна и какая не должна облагаться налогом, используют сочетание отдельных аспектов различных критериев.

Не облагаются налогом: В Федерации Боснии и Герцеговины НПО не облагаются налогом на доходы организаций и соответственно не

платят налог с доходов от экономической деятельности.³⁰ В Литве все неприбыльные организации освобождены от налога на прибыль, но при этом заниматься предпринимательской деятельностью могут только общественные организации, публичные учреждения и религиозные общины.

Критерий связанности: Латвия применяет критерий «связанности». Доход от предпринимательской деятельности, связанной с уставными целями организации, освобождается от налогов, а не связанный с уставными целями доход облагается налогом в том же порядке, что и доходы коммерческих структур.

Критерий назначения дохода: По законодательству Польши доход от предпринимательской деятельности, как и другие доходы НПО, освобождаются от налогов в той мере, в какой эти средства направляются на осуществление общественно полезной деятельности, указанной в законе. Аналогичным образом в Косово, НПО, имеющие статус общественно полезных, освобождаются от налога в той мере, в какой они направляют свой доход на общественно полезные цели.

Смешанные критерии: В большинстве стран сейчас применяются смешанные правила для определения того, должен ли облагаться налогом доход от экономической деятельности. В этих странах действуют правила, сочетающие в себе некоторые аспекты критериев назначения дохода или его связи с уставной деятельностью, а также иные условия. Например, в Чешской Республике и в Сербии и Черногории критерий назначения дохода используется совместно с пороговой величиной, ниже которой все доходы от предпринимательской деятельности освобождаются от налогов. В Чешской Республике НПО имеют право на освобождение от налога доходов от предпринимательской деятельности на сумму ниже 300 000 чешских крон (около 9400 евро). К доходам свыше этой суммы применяется 30%-ный налоговый вычет на сумму до 1 млн. чешских крон (31 400 евро), при условии, что сэкономленный налог направляется на оплату расходов, связанных с необлагаемой деятельностью организации. В Сербии прибыль от экономической деятельности организации освобождается от налога, если удовлетворяет пяти условиям: 1) прибыль не превышает суммы 300 000 динар (около 4500 евро); 2) прибыль не распределяется между учредителями, сотрудниками, членами правления

³⁰ На территории Федерации налогом на доходы организаций облагаются банки и другие финансовые организации, страховые компании и кооперативы, а также «учреждения, занимающиеся продажей товаров и оказанием услуг на рынке». НПО, как правило, не воспринимаются как организации такого рода и считаются освобожденными от налога на доходы организаций. Хотя точное значение термина «учреждения» не раскрыто в законе, поэтому остается неясность в отношении возможности применения налога на доходы организаций и к НПО.

организации или связанными с ними лицами; 3) зарплаты членов правления и сотрудников не превышают более чем в два раза среднюю зарплату в сфере экономической деятельности, которой занимается организация; 4) вся заработанная прибыль направляется на достижение целей, ради которых была создана организация, и наконец, 5) экономическая деятельность НПО не создает помех конкуренции в частном коммерческом секторе, как установлено законом о конкуренции.

В Черногории прибыль от экономической деятельности организации освобождается от налогообложения, если не превышает 4000 евро и направляется на уставные цели организации.

В Словакии доход от деятельности, связанной с уставными целями организации, в размере до 300 000 словацких крон (7300 евро) не облагается налогом. «Связанная» с уставной предпринимательская деятельность – это такая деятельность, которая не указана в учредительных документах как основная, но необходима для обеспечения выполнения уставной деятельности организации.

В Венгрии законодательством о налогообложении юридических лиц установлено, что для фондов, публичных фондов, организаций гражданского общества и публичных палат к предпринимательской деятельности не относится общественно полезная деятельность, а также реализация имущества или товарно-материальных запасов исключительно для обеспечения общественно полезной деятельности. Если НПО не является общественно полезной организацией, к предпринимательской деятельности не относится деятельность, связанная с уставными целями организации, либо продажа имущества или товарно-материальных запасов исключительно для обеспечения такой деятельности. Таким образом, доходы от этих видов деятельности не облагаются налогом. Доход от другой экономической деятельности, не превышающий установленных пороговых значений, также освобождается от налогообложения. Пороговые значения устанавливаются на разных уровнях для разных видов организаций, в зависимости от их общественно полезного статуса. Для организаций, не имеющих статуса общественно полезных, возможно освобождение от налогообложения доходов от экономической деятельности в размере, не превышающем 10% от общей суммы доходов либо 10 млн. венгерских форинтов (примерно 39 400 евро). Для обычных общественно полезных организаций возможно освобождение от налогообложения доходов в размере, не превышающем 10% от общей суммы доходов, либо 20 млн. венгерских форинтов. «Выдающиеся» общественно полезные организации имеют право на освобождение от налогов до 15% от общей суммы доходов. Общественно полезные компании имеют право на освобождение от налогов суммы облагаемых до-

ходов выше 10%-ного порога в соотношении доходов от «предпочтительной» (необлагаемой) деятельности к общим доходам.

В Румынии фонд или ассоциация, ведущие экономическую деятельность наряду с благотворительной или спонсорской, могут просить о налоговом вычете в отношении расходов, связанных с благотворительной или спонсорской деятельностью и исчисляемых в соответствии с налоговым законодательством, в размере до 5% разницы между валовым доходом и валовым расходом за год. Вычет применяется в случае, если расходы имели соответствующее назначение (т.е. не запрещенное законом и неприбыльное по своему характеру). В случае, когда НПО осуществляет экономическую деятельность помимо неприбыльной, вычет применяется только если доход не превышает 10 000 евро в год (в эквиваленте румынских леев) и не составляет более 10% от общей суммы необлагаемых доходов.³¹

Согласно закону Хорватии о налоге на доходы организаций, доход, получаемый НПО в результате разрешенной экономической деятельности, может облагаться налогом, если освобождение от налогообложения дало бы НПО «неоправданно привилегированное положение на рынке». Налоговые органы по собственной инициативе или по просьбе налогоплательщика либо иного заинтересованного лица могут на индивидуальной основе определять, подлежит ли налогообложению доход НПО от экономической деятельности. В принципе это означает, что доход от экономической деятельности не будет облагаться налогом, если налоговые органы не придут к выводу, что в том или ином случае присутствует указанное условие. Но пока неясно, как налоговые органы будут толковать фразу нового закона о «неоправданно привилегированном положении на рынке» и какого рода деятельность будет считаться дающей НПО такое преимущество. Организации, в отношении которых будет установлено «неоправданно привилегированное положение» будут облагаться налогом на валовую прибыль по ставке 20%.

с. Инвестиционный доход

Во все большем числе стран инвестиционный доход становится важным источником средств для НПО. Частные фонды и университеты инвестируют большие суммы эндаумента, получая в результате значительный

³¹ НПО освобождены от налогов на следующие категории доходов, в дополнение к регистрационным взносам, пожертвованиям и спонсорской помощи: доходы от представлений, показов и выставок, финансовые средства из государственного или местного бюджета, доходы от деятельности профессиональных союзов или союзов пайщиков, направляемые на социальные или профессиональные цели, а также доходы от размещения активов НПО, не используемые для предпринимательских целей.

процентный доход, дивиденды и прирост капитала на поддержку своей деятельности. Другие организации получают ренту от передачи имущества в пользование, роялти от продажи прав интеллектуальной собственности и дивиденды или процентный доход по акциям, банковским вкладам и другим инвестициям. Однако государству важно, чтобы ресурсы, по крайней мере, общественно полезных НПО направлялись в первую очередь на нужды общества, поэтому наряду с возможностью инвестирования средств иногда устанавливаются правила, не позволяющие НПО накапливать избыточный капитал и обеспечивающие целевое использование активов.³²

С концептуальной точки зрения встают следующие вопросы в связи с налогообложением инвестиционной деятельности НПО:

1. Следует ли разрешать НПО зарабатывать средства путем пассивных инвестиций?
2. Как следует облагать налогом инвестиционный доход?
3. Какие следует налагать ограничения, например, на накопление капитала, распределение доходов и управление инвестициями?

В регионе существует широкий спектр подходов к решению этих вопросов.³³

Допустимость пассивных инвестиций: Все страны в регионе позволяют НПО получать доход от пассивных инвестиций.

Налогообложение доходов от пассивных инвестиций – инвестиционный доход облагается налогом: Налогообложение доходов от пассивных инвестиций различается не только в разных странах, но и внутри одной страны в зависимости от вида инвестиций и категории НПО. Семь стран – Албания, Болгария, Чешская Республика,³⁴ Латвия, Македония, Словакия и Словения – облагают налогом почти все инвестиционные доходы.³⁵ Например, в Македонии НПО могут получать

³² В некоторых странах существуют правила, согласно которым НПО обязаны ежегодно тратить определенный процент своих доходов, а не накапливать избыточный капитал. В Германии, например, фонд должен потратить всю сумму дохода в течение года с момента получения; при этом закон допускает накопление части капитала в случае крупных инвестиционных проектов. В других странах действуют правила минимального обязательного распределения, призванные обеспечить, чтобы ресурсы НПО постоянно направлялись на общественные цели, а не накапливались. В США фонды каждый год должны тратить сумму, равную 5% их чистых инвестиционных активов, а не соблюдающие это требование платят акцизный налог. Обратите внимание, что такого рода правила практически не встречаются в законодательстве региона ЦВЕ.

³³ Законы изучаемых стран, относящиеся к инвестиционным доходам, в сводном виде приводятся в Приложении Е.

³⁴ Исключение делается для доходов с зарегистрированного эндаумента фонда – эти средства освобождаются от налогообложения, как будет показано ниже.

³⁵ Обратите внимание, что из числа этих стран Албания, Болгария, Македония и Словения также облагают налогом доходы от коммерческой деятельности НПО и тем самым проявляют последовательность в налогообложении большинства источников дохода НПО, за исключением грантов, пожертвований и членских взносов.

инвестиционные доходы напрямую, и не обязаны создавать отдельные компании для получения доходов по процентам, дивидендов и ренты (как требовалось бы для ведения приносящей доход экономической деятельности). Однако их инвестиционные доходы облагаются налогом по обычной ставке 15%. Дивиденды и иные доходы от участия в прибылях другого налогоплательщика – резидента Македонии не включаются в налогооблагаемую базу, если налоги начислены у другого налогоплательщика. В Словакии инвестиционный доход облагается налогом, но процентный доход по банковским вкладам и дивидендам облагается по сниженной ставке 15% (в отличие от доходов по акциям, которые облагаются по ставке налога 25%).

Частичное освобождение и снижение ставки налога: В других странах инвестиционный доход НПО либо облагается налогом по более низкой ставке, чем аналогичный инвестиционный доход коммерческих структур, либо доход от некоторых видов инвестиций освобождается от налога. Например, по законодательству Сербии доход от операций с государственными ценными бумагами освобождается от налогообложения наряду с доходом от инвестирования эндаумента. Дивиденды облагаются налогом по ставке 20%, если НПО является плательщиком налога на доходы организаций. В Черногории доход от пассивных инвестиций до 4000 евро освобождается от налогов.

В Венгрии инвестиционный доход, как правило, облагается налогом. Однако общественно полезные организации (ОПО) освобождаются от уплаты налогов на проценты или доходы по вкладам или кредитным ценным бумагам в связи со своей общественно полезной деятельностью, если при этом НПО не занимается предпринимательской деятельностью. Организации, не имеющие статуса общественно полезных, а также общественно полезные компании и ОПО, которые осуществляют предпринимательскую деятельность, освобождаются от налога по части процентов или дохода пропорционально доле поступлений от целевой или общественной деятельности в общей сумме доходов. Также все НПО облагаются пропорциональным налогом на имеющиеся в их собственности акции и ценные бумаги.³⁶

Освобождение от налога: Несколько стран предоставляют более щедрые налоговые льготы по инвестиционным доходам. В Польше

³⁶ В Болгарии действует положение Закона о налоге на доходы организаций, по которому налог на доходы юридических лиц снижается на 10% от суммы вклада в создание или увеличение капитала компании. Снижение налога применяется только в муниципалитетах с высоким уровнем безработицы – их перечень приведен в приложении к закону. Когда снижение превышает сумму налога, разница вычитается в течение следующих пяти лет. На данный момент практически отсутствует опыт применения этого положения в отношении НПО.

от налогообложения освобождается инвестиционный доход, направляемый на общественно полезные цели. В Косово все НПО, имеющие статус общественно полезных, освобождаются от налогообложения доходов, включая доходы от пассивных инвестиций. В Румынии проценты и инвестиционный доход освобождены от налогов. В Литве благотворительным и спонсорским фондам запрещено непосредственно заниматься торговлей или бизнесом, но разрешено инвестировать в государственные или муниципальные ценные бумаги. Общественные организации, публичные учреждения и религиозные общины также могут инвестировать свои средства. Доход от разрешенной инвестиционной деятельности не облагается налогом, поскольку все виды НПО освобождены от налога на прибыль.

Эндаумент: В большинстве стран данного региона не существует особых законодательных положений о создании эндаумента и о процедуре налогообложения доходов от его инвестирования. Исключениями являются Чешская Республика и Словакия. В Чешской Республике Закон о фондах («Закон») устанавливает, что некоторые доходы от пассивного инвестирования зарегистрированного эндаумента не подлежат налогообложению.³⁷ Зарегистрированный эндаумент является частью активов фонда, которую нельзя продать или намеренно уменьшить. Зарегистрированный эндаумент может состоять из денежных средств, хранящихся на специальном счете в банке, выпущенных или гарантированных государством ценных бумаг, недвижимости, приносящих доход предметов искусства и некоторых прав интеллектуальной собственности.

В Чешской Республике периодический доход в виде дивидендов и процентов на зарегистрированный эндаумент может быть направлен на поддержку деятельности фонда и освобождается от налогообложения, если используется в соответствии с данным Законом. Если фонд хочет воспользоваться освобождением своего дохода от налогов, тогда инвестиционный доход минус расходы должен быть включен в зарегистрированный эндаумент и занесен в реестр фондов как часть зарегистрированного эндаумента. В иных случаях доход будет облагаться налогом.

В Законе содержатся ограничения административных расходов, которые могут оплачиваться за счет средств зарегистрированного эндаумента. Кроме того, фонд должен выбрать для себя один из трех уровней управления административными расходами. Все изменения

³⁷ Более подробный анализ чешского Закона о фондах приведен в работе Robert N. Thomas, «Structural and Systemic Issues Surrounding the Establishment and Management of Endowments in the Czech and Slovak Republics,» 2 *International Journal of Not-for-Profit Law*, Issue 4 (June 2000)[www.icnl.org].

величины зарегистрированного эндаумента подлежат государственной регистрации. Закон ограничивает возможность инвестирования средств зарегистрированного эндаумента: они могут быть только вложены в гарантированные государством ценные бумаги или депонированы на специальных счетах в кредитных учреждениях. Прирост капитала в любом случае облагается налогом.³⁸

О практическом значении этого закона судить трудно, поскольку по новому закону, с момента его принятия в 1997 г., было зарегистрировано лишь небольшое число фондов.³⁹ С практической точки зрения, описанное выше строгое ограничение вариантов инвестирования эндаумента не даст возможность в ближайший срок получить значительные доходы. Тем не менее, ожидается, что закон будет способствовать созданию финансово устойчивых фондов.⁴⁰

Словакия также налагает ограничения на эндаумент фонда. Фонд может инвестировать свой эндаумент только в государственные облигации; государственные ценные бумаги; ценные бумаги, торгуемые на основных рынках; сертификаты участия, облигации, обеспеченные залогом; депозитарные расписки, сертификаты и недвижимость.

Ограничения на распределение, накопление: За исключением Чешской Республики, где Закон о фондах ограничивает виды инвестиционных операций с зарегистрированным эндаументом, страны региона ЦВЕ, разрешающие некоторым или всем НПО пассивные инвестиции, как правило, не ограничивают виды таких инвестиций для НПО. Поскольку эндаумент пока не стал широко распространенным явлением,

³⁸ В 1991 г. в Чешской Республике был создан «Фонд инвестиций для фондов» с целью формирования инвестиционного капитала фондов (эндаумент). Сформированной структуре была передана часть акций после очередного раунда приватизации. В 1999 г. Палата депутатов Парламента одобрила государственное предложение распределить 500 миллионов крон из средств Фонда 39 фондам. В декабре 1999 г. Палата депутатов одобрила предложенные государством правила второго раунда распределения средств. Формирование Фонда частично послужило стимулом для изменения законодательства о фондах. Jiří Müller, «The Economic Environment for the Civil Non-profit Sector in the Czech Republic: Foundations and Assets» («Экономические условия гражданского неприбыльного сектора в Чешской Республике: фонды и активы») (доклад на конференции) (Брно, Чешская Республика, май 2000 года), стр. 28-31; Petr Pajas, «Endowments of Foundations Receive Contributions from the State Privatization Fund of the Czech Republic» («Эндаументы фондов пополняются средствами из государственного приватизационного фонда Чешской Республики») («Endowments») [*перепечатка на www.icnl.org*].

³⁹ См. Müller, выше прим. 39, стр. 25.

⁴⁰ Pajas, «Эндаументы», выше прим. 39. В иных случаях в Чешской Республике инвестиционный доход, как правило, облагается налогом в полном объеме. Общественное объединение не может быть создано с целью осуществления предпринимательской деятельности, но закон не содержит запрета на инвестирование в коммерческую деятельность других лиц. С другой стороны, общественно полезным корпорациям строго запрещено участвовать в коммерческой деятельности других лиц – это означает, что данные организации не могут инвестировать средства в ценные бумаги.

законы государств этого региона не налагают ограничений на способы инвестирования и не устанавливают нормы управления эндаументом. Аналогично, в странах региона не существует единого положения о том, что фонды с эндаументом должны распределять минимальную долю своих активов⁴¹ или ограничить накопление капитала.

3. Налогообложение НПО в комплексной системе налогообложения Эстонии.

В отличие от других стран региона, Эстония установила совершенно иную практику налогообложения, отказавшись от налога на доходы организаций и облагая вместо этого налогом некоторые виды распределения доходов. Таким образом, юридические лица платят налог на распределение своих доходов в виде заработной платы и дополнительных льгот физическим лицам, подарков и благотворительных взносов, дивидендов и других расходов «не на основную деятельность предприятия».⁴² НПО не освобождаются от этого налога. Тем не менее, некоторые общественно полезные организации имеют право на налоговые льготы, когда налогоплательщик не платит налог с некоторых видов распределения доходов. Для получения организацией-налогоплательщиком таких льгот она должна (1) быть занесенной в государственный список неприбыльных организаций; (2) быть занесенной в реестр религиозных объединений; (3) иметь в собственности больницу; (4) иметь статус государственного или муниципального научного, культурного, образовательного, спортивного, правоохранительного или социального учреждения, либо (5) иметь в своем управлении охраняемую территорию. Чтобы быть включенной в список неприбыльных организаций, НПО должна заниматься определенными видами общественно полезной деятельности (включая образование, благотворительность, науку, культуру, охрану здоровья и социальное

⁴¹ См., например, 26 U.S.C. §4942.

⁴² Целью реформирования подоходного налога в Эстонии было повысить привлекательность эстонской экономики для иностранных инвестиций, одновременно с этим сократив налоговые махинации и уход от налогообложения. См. письмо налогоплательщикам Сийма Калласа, министра финансов: «Применение Закона о подоходном налоге» [www.fin.ee] (25 апреля 2000 г.). Авторы видят суть реформы как ведение нового принципа расчета подоходного налога, а не как отмену корпоративного налога. Вместо того, чтобы облагать юридических лиц налогом на прибыль, а акционеров – налогом на дивиденды и прирост капитала, Эстония устанавливает единый налог на корпоративное распределение доходов. Таким образом, любой доход, который юридическое лицо использует на развитие своего бизнеса, больше не облагается налогом, создавая стимул для такого вложения средств. По эстонскому законодательству устанавливается 26-процентный подоходный налог для физических лиц, с ограниченной возможностью налоговых вычетов, включая вычеты за пожертвования в пользу НПО. См. ниже § П.С.2.

обеспечение, помимо прочих), ограничить свои административные расходы и удовлетворять ряду других условий.

Налог на распределение доходов начисляется по ставке $26\frac{6}{74}$ и применяется в отношении НПО в следующем порядке.⁴³ В Эстонии НПО, как и другие работодатели, платят налог на дополнительные льготы, предоставляемые работникам. НПО, как и другие юридические лица, платят налог на дары и пожертвования в пользу НПО, не занесенных в государственный список.⁴⁴ Пожертвование – например, грант – которое одна организация из списка предоставляет другой организации из списка, не облагается налогом на распределенный доход. Однако, пожертвования даже общественно полезных организаций в пользу организации, не занесенной в список, облагается налогом, который должна платить организация-донор. Когда НПО (или другое юридическое лицо – см. ниже в §С.1), не занесенное в список, делает пожертвование организации из списка, она платит налог на сумму, превышающую 3% от суммы, облагаемой социальным налогом (т.е. суммы вознаграждения работникам), или 10% от прибыли за предыдущий финансовый год для налогоплательщиков, ликвидированных на 1 января. Если НПО делает подарок физическому лицу, такой дар облагается налогом, если не делается в соответствии с уставными целями организации – в последнем случае он не облагается налогом.

Коммерческие структуры облагаются налогом на выплату дивидендов и другое распределение прибыли – но, если эти выплаты производятся в пользу НПО, занесенных в государственный список, они не считаются налогооблагаемым распределением доходов.⁴⁵ Таким образом, если корпорация распределяет прибыль в пользу НПО из государственного списка, налоги на эту сумму не платятся. Распределение кор-

⁴³ Рассматриваемые здесь правила относятся к юридическим лицам – резидентам Эстонии. Правила для юридических лиц – нерезидентов, постоянно находящихся на территории Эстонии, по большей части аналогичны, с некоторыми дополнительными положениями, касающимися их налогообложения.

⁴⁴ Это правило, таким образом, сохраняет налоговые льготы за пожертвования общественно полезным НПО и более подробно анализируется в § П.С., ниже, где говорится о налоговых льготах за пожертвования.

⁴⁵ Обратите внимание, что по этому закону распределение дохода от одного юридического лица другому, как правило, не облагается налогом, поскольку прибыли обоих освобождены от налогообложения. При этом распределение прибылей в пользу частных лиц и неправительственных организаций, не внесенных в правительственный список, облагается налогом. Самим же НПО, согласно принципу нераспределения, запрещено распределять свою прибыль, т.е. они не могут выплачивать дивиденды и распределять прибыль, которые облагались бы налогом. НПО, как и другие юридические лица, должны ежемесячно отчитываться о распределении своих доходов, подлежащем налогообложению.

поративных доходов в пользу НПО, не занесенной в список, облагается налогом.

В Эстонии также облагаются налогом некоторые расходы, совершенные в связи с экономической деятельностью НПО. Расходы на деятельность, не связанную с уставными целями НПО, считаются расходами «не на основную деятельность», т.е. подлежащими налогообложению, и организация должна платить на них налог.

В. Освобождение от других налогов

1. Налог на недвижимость (включая налог на землепользование и строительство)

Большинство стран в данном исследовании (девять) предоставляют организациям, преследующим общественно полезные цели, широкие возможности освобождения от налогов на недвижимость, включая землю и здания. К таким странам относятся: Чешская Республика, Венгрия, Латвия, Литва, Македония, Польша, Сербская Республика, Румыния, Сербия и Черногория, а также Словакия⁴⁶.

В Сербской Республике недвижимость религиозных организаций и НПО, преследующих в своей деятельности определенные общественно полезные цели (образовательные, культурные, научные, социальные, медицинские, гуманитарные и спортивные) освобождаются от налога в той степени, в которой это имущество используется на уставные цели организации. Аналогичным образом, в Сербии недвижимость, используемая в «образовательных, культурных, научных, социальных, медицинских, гуманитарных и спортивных целях», освобождена от налогообложения, наряду с собственностью религиозных организаций, используемой для религиозных целей.

В Чешской Республике земельные участки под зданиями, которые используются для целей богослужения церковью и религиозными обществами, находятся в собственности ассоциаций или общественно полезных корпораций, или используются школами и образовательными учреждениями, музеями, художественными галереями, публичными библиотеками, государственными архивами, учреждениями здравоохранения или социального обеспечения, а также фондами, освобождаются от налога на землепользование. Аналогично, по законодательству Латвии от налога на недвижимость освобождены религиозные

⁴⁶ Законы о налогах на недвижимость, дарение и наследство, а также о других налогах рассматриваются в Приложении F.

организации, публичные культурные ассоциации и другие публичные организации; недвижимость, используемая для целей охраны здоровья, спорта, общественного образования, культуры, а также для экологических целей и защиты от пожаров. Хотя, публичные организации платят налог на ту часть своей недвижимости, которая используется в предпринимательских целях. В Литве от налогов на недвижимость, также освобождены большинство НПО, включая благотворительные и спонсорские фонды, общественные организации, ассоциации инвалидов, образовательные, социальные, экологические и религиозные организации. В Македонии от налога на имущество освобождены здания и земельные участки, используемые, помимо прочего, для образовательных, культурных, научных, социальных, медико-оздоровительных, гуманитарных и спортивных целей, Православная церковь Македонии и другие религиозные организации, а также предприятия, принимающие на работу инвалидов – исключение составляют здания или части зданий и участков, которые используются в коммерческих целях или сдаются в аренду.⁴⁷ В Словакии освобождение от пошлин за пользование землей и от налогов на строительство и помещения распространяется на недвижимость, отведенную для различных общественно полезных целей – таких как культура, образование и социальные службы, если недвижимость не используется для предпринимательской деятельности, в том числе для сдачи в аренду.

В других странах от налога на недвижимость освобождены лишь некоторые категории НПО. В Болгарии некоторые организации, такие как Болгарский Красный Крест и местные общественные центры (*читалишта*), имеют право на освобождение от налога на недвижимость, если она не используется для ведения экономической деятельности, не связанной с основной деятельностью организации. В Хорватии Красный Крест и подобные ему гуманитарные организации, фонды и неприбыльные медицинские учреждения освобождаются от 5-процентного налога на перевод капитала, которым облагаются все операции с недвижимостью, совершенные до 1 января 1998 г.⁴⁸ В Румынии от налога на недвижимость освобождены – кроме тех случаев, когда недвижимость используется для извлечения доходов – здания, в которых размещаются публичные учреждения; исторические, архитектурные и археологические памятники; музеи и мемориалы; здания религиозных

⁴⁷ Тем не менее, обратите внимание, что в Македонии Закон о налоге на собственность устанавливает, помимо налога на стоимость имущества, от которого освобождены некоторые организации, еще и налог на недвижимость и соответствующие права при передаче имущества за плату или при обмене на вознаграждение. НПО не освобождаются от этого налога.

⁴⁸ Передача недвижимости, которая произошла после 1 января 1998 г., облагается НДС.

организаций, а также здания, принадлежащие наследственным фондам, миссия которых состоит в развитии национальных культурных институтов либо гуманитарной, социальной или культурной деятельности. Ставка налога на недвижимость может быть повышена или снижена на величину до 50% решением местных властей. В Польше от налога на недвижимость освобождены только объединения, которые занимаются деятельностью на благо молодежи (например, образование, спорт, досуг и наука), если недвижимость не используется для ведения экономической деятельности.⁴⁹

Несколько стран дают освобождение от налога на недвижимость лишь ограниченному числу НПО. В Албании большинство организаций облагаются налогом на недвижимость, за исключением некоторых международных организаций и организаций помощи в чрезвычайных ситуациях, перечень которых утверждается Советом министров. В Словении дипломатические и консульские представительства, международные и религиозные организации освобождены от налога на недвижимость. В Эстонии НПО не предоставляется право на освобождение от налога на недвижимость.

В Федерации Боснии и Герцеговины налогообложение недвижимости находится в ведении кантонов (регионов). В кантоне Сараево, например, только религиозные организации освобождены от налога на недвижимость в той мере, в которой они используют ее для своих уставных целей.

2. Налог на дарение и наследство

Во многих изучаемых странах ни НПО, ни их доноры не платят налог на подаренное или завещанное имущество – либо потому, что налога на дарение или наследство не существует, либо потому что дарение или завещание имущества некоторым НПО освобождается от налога. Три страны – Албания, Эстония и Румыния, а также Косово не имеют налога на дарение и наследство.⁵⁰ В Польше и Литве этими налогами облагаются только физические лица.⁵¹ В Болгарии, Хорватии, Чешской

⁴⁹ Хотя другие организации должны платить налог на земельные участки и здания, не используемые для предпринимательской деятельности, он при этом относительно низок.

⁵⁰ В Эстонии не существует налога на подаренное имущество как такового. Однако подарки юридических лиц неприбыльным организациям, которые не входят в правительственный список общественно полезных НПО, облагаются налогом как распределенный доход. См. выше § II.A.3.

⁵¹ При этом НПО могут облагаться налогом на доходы или прибыль при получении некоторых подарков. В Литве подарок или завещание в пользу неприбыльной организации считается доходом от некоммерческой деятельности и облагается налогом по сниженной 5-процентной ставке, если не применимо законодательство об освобождении доходов от налогообложения. В Польше подар-

Республике, Венгрии, Македонии, Черногории и Словакии дары и наследство в пользу НПО, как правило, освобождаются от налогов. В Венгрии от налогообложения освобождается дарение и завещание имущества на общественно полезные цели. В Болгарии от налога на дарение освобождены зарегистрированные ОПО, а также Болгарский Красный Крест, национальные организации инвалидов, фонды помощи жертвам природных катастроф, фонды восстановления исторических и культурных памятников, а также образовательные, медицинские, культурные и научные организации, субсидируемые из государственного бюджета Болгарии. Но, в случае, если полученное имущество кому-либо передается, и данная операция не служит достижению уставных целей организации, взимается 5%-ный налог, независимо от формы и назначения имущества. Аналогично этому, в Македонии общества Красного Креста, гуманитарные и социальные учреждения, научные, образовательные и культурные учреждения и религиозные общины освобождаются от налогообложения полученных ими в подарок движимого и недвижимого имущества, финансовых ресурсов и прав собственности. В Хорватии Красный Крест и другие гуманитарные организации, а также ассоциации, фонды и неприбыльные медицинские учреждения освобождены от налогов на дарение и наследство. В Чешской Республике от налогообложения освобождены: имущество, подаренное юридическим лицам, имеющим юридический адрес на территории Чешской Республики и созданным для осуществления деятельности в области культуры, образования, науки, распространения знаний, медицинского и социального обслуживания, защиты от пожаров, экологии, физической культуры и спорта, образования и защиты интересов детей и молодежи, а также для финансирования такой деятельности; зарегистрированные церкви и религиозные общества; общественно полезные корпорации (если имущество используется для их основной деятельности); фонды, а также грантополучатели фондов. В Словакии подаренное и завещанное имущество освобождается от налогообложения, если оно используется для развития фондов, церквей и религиозных общин, культуры, школ, науки, охраны здоровья, организации школьного ухода, экологии, физической культуры и спорта, а также местных коренных сообществ (*inland communities*), государственных архивов и гуманитарных и благотворительных союзов. По законодательству Черногории НПО освобождаются от налога независимо от того, преследуют ли они общественно полезные цели или действуют в интересах своих членов.

ки и наследство считаются доходом для целей обложения подоходным налогом юридических лиц. НПО освобождены от налога на дарение и наследство, если этот доход направлен на конкретные общественно полезные цели.

В других странах случаи освобождения от налогов на подаренное и унаследованное имущество более ограничены: например, право на освобождение от налогообложения имеют лишь некоторые категории организаций либо освобождение вообще не предусмотрено. В Сербии от налогообложения освобождено имущество, подаренное или завещанное «фондам наследия»⁵² (legacy) или обычным фондам. В Сербской Республике от налогов освобождено только имущество, подаренное или завещанное фондам. В Словении налогоплательщики не платят налог на дарение и наследство, если полученное таким образом имущество передается в собственность Республики Словения, местного общества или гуманитарных ассоциаций и их союзов. Латвия не предусматривает освобождения НПО от налога на наследство или дарение.⁵³

3. Налог на добавленную стоимость (НДС)

Во всех странах Центральной и Восточной Европы действует налог на добавленную стоимость или налог с оборота, который применяется при продаже или передаче товаров или услуг. В отношении НПО режим обложения НДС различается в разных странах.⁵⁴

Существует несколько путей применения НДС в отношении НПО. Один из вариантов – полностью исключить НПО из системы НДС. Это означает, что НПО не должны начислять и платить НДС на предоставляемые ими товары и услуги, и, следовательно, не несут дополнительных издержек (в связи с бухгалтером и отчетностью). К сожалению, при этом НПО не могут получить налоговый возврат НДС, входящего в цену приобретаемых ими товаров и услуг. В результате такой подход оказывается не совсем благоприятным для НПО.⁵⁵ Другой вариант –

⁵² Наследственный фонд (legacy) – это имущественный резерв, сформированный физическим лицом для достижения общественно полезных целей. Наследственный фонд является юридическим лицом и подлежит регистрации. Наследственный фонд отличается от обычного фонда тем, что может быть создан только физическим лицом – резидентом или нерезидентом, в то время как обычный фонд может быть учрежден только юридическим лицом – резидентом. В сербском законодательстве также содержится положение о фондах, которые могут быть учреждены физическим лицом – как резидентом, так и нерезидентом, либо юридическим лицом – резидентом.

⁵³ На территории Федерации налоги на дарение и наследство устанавливаются законодательством кантонов, а на уровне Федерации таких налогов нет. В кантоне Сараево, например, дары и наследство в пользу НПО освобождаются от налогообложения в той степени, в какой они направляются на достижение уставных целей организации, независимо от того, преследует ли организация общественно полезные цели или защищает интересы своих членов.

⁵⁴ Сводный обзор законодательства об НДС приведен в Приложении G.

⁵⁵ См. Международный центр некоммерческого права «Хозяйственная деятельность неприбыльных организаций» (Economic Activities of Not-for-Profit Organizations), в сборнике «Регулирование гражданского общества» (Regulating Civil Society), отчет о конференции, Будапешт, 1996 г., Приложение А – Налог на добавленную стоимость (НДС) [перепечатка на www.icnl.org]; Налоговые льготы, выше прим. 4.

применение нулевой ставки НДС на товары и услуги. Иными словами, если обычная ставка НДС составляет 20%, НПО (и другие) не будут начислять и платить НДС на предоставляемые ими товары и услуги, которые облагаются по нулевой ставке. Они будут платить 20%-ный НДС, входящий в цену приобретаемых ими товаров и услуг, но имеют право на получение возврата по уплаченным суммам НДС. Этот вариант считается более благоприятным для НПО.⁵⁶ Существуют и другие подходы – льготная, а не нулевая ставка НДС на некоторые товары и услуги и освобождение от НДС некоторых операций. Все страны региона устанавливают пороговые суммы для регистрации по НДС; организация, оборот которой не превышает пороговую сумму, не обязана регистрироваться как плательщик НДС.

Освобождение от НДС некоторых организаций: Несколько стран региона ЦВЕ выбрали подход, при котором все или некоторые НПО не включаются в систему НДС. Освобождение от НДС, как правило, бывает частичным в случаях, когда а) НПО занимается иными видами деятельности, помимо своей общественно полезной деятельности, или б) НПО занимается коммерческой деятельностью. К странам этой категории относятся Болгария, Хорватия, Чешская Республика, Македония и Румыния, а также Черногория. Хорватия освобождает от НДС религиозные организации и Красный Крест, а также политические партии, профсоюзы, торговые палаты и большинство отечественных гуманитарных организаций. Помимо этого, хорватский Закон об НДС предоставляет «налоговые каникулы» или освобождение для неприбыльных организаций, получающих иностранные пожертвования в форме товаров или услуг, а также приобретающих товары и услуги внутри страны на средства иностранной финансовой помощи. Закон также освобождает от НДС независимых художников и творческие организации. Македония, как правило, не освобождает НПО, но культурные организации, ботанические сады, зоопарки, парки, архивы и центры документации освобождены от НДС.

Новый закон Черногории об НДС⁵⁷ освобождает от налога все услуги, предоставляемые НПО, если это освобождение не искажает условия рыночной конкуренции. Услуги «в интересах общества», включая образовательные, культурные, спортивные и религиозные, также освобождаются от НДС. Не облагаются НДС иностранные гранты и пожертвования. Помимо этого, любая организация, годовой оборот которой не

⁵⁶ Возможно, что этот вариант применяется только в странах, планирующих вступление в ЕС. См. ниже прим. 70, касающееся гармонизации налогообложения НДС в странах Евросоюза.

⁵⁷ Система НДС вступила в силу 1 апреля 2003 г. До этой даты действовал налог с оборота.

превышает 18000 евро, не должна платить НДС. Фактически это положение исключает многие НПО из числа плательщиков НДС.

Освобождение от НДС некоторых операций: Самым распространенным подходом в регионе является не освобождение от НДС определенного типа организаций, но освобождение операций с определенными товарами и услугами. К странам этой категории относятся Албания, Болгария, Эстония, Венгрия, Латвия, Литва, Македония, Польша, Словакия и Словения. Законы об НДС каждой из этих стран содержат перечень видов товаров и услуг, освобождаемых от налогообложения НДС. Этот перечень в разных странах различен: в Албании, например, от НДС освобождены многие товары и услуги, часто предоставляемые неправительственными организациями, в случае, если они предоставляются бесплатно или за цену значительно ниже той, которую взимала бы коммерческая структура. В Болгарии от НДС освобождаются пожертвования в пользу НПО и целый ряд операций, в том числе связанных с импортом некоторых видов иностранной помощи. В Литве товары, импортируемые в качестве благотворительной помощи, освобождены от НДС на импорт; также освобождены товары и услуги социального, культурного и образовательного характера, медицинская техника и др. В Македонии освобождены от НДС подарки иностранных доноров публичным учреждениям и зарегистрированным македонским гуманитарным организациям. В польском законе об НДС приведен перечень освобожденных товаров и услуг, включая услуги в области научной, технической и экономической информации, исследований и разработок, образования, охраны здоровья и социального обеспечения. В Словакии освобождение от НДС распространяется на услуги в области образования и профессиональной подготовки, науки, охраны здоровья и социального обеспечения. В Словении перечень освобожденных от НДС операций включает реализацию товаров и услуг неприбыльными организациями с политическими, профсоюзными, религиозными, патриотическими, философскими, гуманитарными или гражданскими целями в обмен на уплату членских взносов, если нет вероятности, что это приведет к несправедливым условиям конкуренции. В Венгрии и Латвии также освобождены от НДС товары и услуги, предоставляемые на конкретные общественные цели.

Нулевые и льготные ставки: Нулевые и льготные ставки используются в регионе не так часто. В Венгрии и Польше применяются нулевые или льготные ставки для снижения суммы НДС, получаемой и уплачиваемой при передаче определенных товаров и услуг. В законе не

указано, что такие ставки применяются именно к товарам и услугам, предоставляемым НПО, хотя некоторые из товаров и услуг, облагаемых НДС по сниженной ставке, являются типичными для НПО (например, образование, охрана здоровья, социальное обеспечение). В Польше применяется льготная 7%-ная ставка в отношении многих товаров и услуг, в перечень которых входят слуховые аппараты, фармацевтическая продукция, некоторые медицинские и санитарно-гигиенические товары, товары для реабилитации больных и технические средства для использования системы Брайля. В Венгрии нулевая ставка НДС применяется к некоторым фармацевтическим товарам, учебникам для публичной системы образования, продукции для слепых и биологическому дизельному топливу, а по льготной 12%-ной ставке облагаются, к примеру, некоторые виды медико-фармацевтической продукции, издание книг, газет и журналов, исполнительское искусство, библиотечные службы, профессиональный спорт, а также зоологические и ботанические парки. В Словении по сниженной 8,5%-ной ставке облагаются продажа и импорт следующих товаров и услуг: продукты питания (включая услуги предприятий общественного питания), сельхозпродукция, водоснабжение, фармацевтическая продукция, медицинское оборудование, приспособления для инвалидов, общественный транспорт, книги, газеты и периодические издания, услуги авторов и композиторов, культурные мероприятия, спортивные мероприятия и сооружения, жилищный фонд, гостиницы и аналогичные услуги размещения, ритуальные услуги и переработка мусора. В Чешской Республике по льготной 5%-ной ставке облагается торговля большинством пищевых и сельскохозяйственных продуктов, многие медицинские и санитарно-гигиенические товары, услуги и оборудование (включая оборудование для инвалидов), а также книги, журналы, газеты, малые ветро-генераторы, экономичные электролампы и другая экологически благоприятная продукция. В Эстонии льготная 5%-ная ставка налога применяется, например, в отношении некоторых книг, медицинской продукции и оборудования, организации художественных представлений или концертов, отопительных услуг гражданам, жилищным ассоциациям и церкви. Эстония также применяет нулевую ставку НДС в отношении некоторых товаров и услуг, включая передачу товаров и услуг отечественной неприбыльной организации из государственного списка либо организации из реестра религиозных объединений, если эти товары или услуги были приобретены на средства иностранной помощи. Македония облагает по льготной 5%-ной ставке НДС публикацию брошюр и периодических изданий. В Хорватии по нулевой ставке облагаются научные журналы.

В Косово случаи освобождения от НДС, как НПО, так и типичных для них видов деятельности значительно более редки, чем в остальных странах региона. НПО со статусом общественно полезных имеют право на налоговые вычеты НДС, уплаченного на импорт внутри ФРЮ, по представлении доказательств, что эти товары используются исключительно на общественно полезные цели организации. От НДС освобождается импорт и поставки внутри ФРЮ, финансируемые за счет грантов, выданных НПО на поддержку гуманитарных и восстановительных программ и проектов в Косово; импорт и поставки внутри ФРЮ медикаментов, медицинских услуг и оборудования; услуги общественного образования; финансовые услуги, а также передача права собственности или аренды земельных участков или жилых домов. При этом организации с оборотом ниже 100 000 евро не должны регистрироваться как плательщики НДС, что исключает из режима налогообложения многие организации.

Налоги с оборота: В Сербии, а также в Боснии и Герцеговине применяется не НДС, а налог с оборота. Это фактически налог с продаж, от которого уже отказались в большинстве стран региона, заменив его НДС. В Сербии НПО освобождены от налогов с оборота товаров, используемых для уставной деятельности организации; от налога также освобождены товары, импортированные в качестве гуманитарной помощи Красным Крестом, и отечественные товары, подаренные Красному Кресту.⁵⁸ В Боснии и Герцеговине Красный Крест и другие гуманитарные организации, а также религиозные организации освобождены от налогов с оборота большинства товаров, если они используются для достижения основных уставных целей этих организаций. Кроме того, от налогообложения освобождаются услуги, предоставленные этими организациями.

С. Налоговые льготы для жертвователей в пользу НПО

Во всех странах региона существуют хотя бы некоторые льготы, как правило, в форме налогового вычета, для доноров, делающих пожертвования в пользу определенных НПО. Льготы могут предоставляться как коммерческим структурам, так и частным лицам.⁵⁹ Кроме того, Венгрия, Словакия, Литва и Польша приняли уникальные законы, позволяющие налогоплательщикам давать поручения

⁵⁸ В данный момент в Сербии рассматривается проект закона об НДС.

⁵⁹ Сводный обзор законодательства о налоговых льготах при пожертвованиях граждан и юридических лиц приведен в Приложении Н.

налоговым органам о перечислении 1% (или 2%) уплаченных ими налогов в пользу НПО.

1. Льготы для коммерческих структур

Во всех странах региона юридические лица имеют право на льготы в случае некоторых пожертвований в пользу НПО. Эти льготы предоставляются в форме налоговых вычетов во всех странах, кроме Латвии, которая предоставляет коммерческим структурам – донорам право на налоговый зачет. В нескольких странах ограничены типы коммерческих структур, которые могут представлять к вычету сделанные ими пожертвования. Все страны в какой-либо форме ограничивают размер пожертвования. Кроме того, во всех странах региона ограничиваются виды организаций-получателей пожертвований, дающих право на налоговый вычет.⁶⁰

Какие типы организаций – жертвователей имеют право на льготы? Как правило, в странах региона коммерческим юридическим лицам дано право на получение налогового вычета за благотворительные пожертвования или спонсорскую поддержку НПО.⁶¹ В одной стране – Венгрии, предоставляются более широкие права, чем в других странах: не только корпорации, но и неинкорпорированные ассоциации, а также индивидуальные предприниматели могут просить о предоставлении налогового вычета за сделанные ими пожертвования. В нескольких странах ограничено право на налоговый вычет. В Албании только тем юридическим и физическим лицам, которые соответствуют определению «торговца» (например, предприятия и индивидуальные предприниматели, занимающиеся коммерческой деятельностью), дано право на получение налогового вычета при оказании спонсорской помощи. Хорватский Закон о подоходном налоге позволяет коммерческим структурам просить о налоговом вычете за пожертвования. Закон также позволяет бизнесу получать возврат налога за пожертвования в денежной или натуральной форме в пользу удовлетворяющих определенным кри-

⁶⁰ Когда данное исследование поступило в печать, Словакия приняла поправки к Закону о подоходном налоге, устанавливающие с 2004 г. фиксированную ставку налога 19% для коммерческих структур и частных лиц и отменяющие все льготы, включая освобождение от налогообложения пожертвований в пользу НПО. Но с 2005 г. с 1% до 2% будет увеличена доля налогов физических и юридических лиц, которую они смогут направить на поддержку НПО (см. ниже).

⁶¹ Спонсорством, как правило, считается пожертвование, в обмен на которое донор ожидает получить выгоду в форме рекламы. Это определение принято не везде: в Албании спонсорством называют любую финансовую или материальную поддержку, которую оказывает соответствующий донор, а донорам запрещено получать какую-либо экономическую выгоду в результате пожертвования.

териям НПО на том основании, что для коммерческой структуры это допустимые предпринимательские расходы. Спонсорская помощь НПО относится к допустимым деловым расходам для целей налогообложения только в том случае, если компания-спонсор получает взаимную выгоду в форме рекламных услуг.

Какого рода организации могут получать пожертвования, дающие донору право на налоговые льготы? Как правило, в странах региона право на налоговый вычет предоставляется в случае пожертвования организации, которая признана общественно полезной, т.е. занимается благотворительной, культурной, образовательной, религиозной, научной или гуманитарной деятельностью. Чешская Республика, помимо этого, позволяет получить льготу за пожертвование частным лицам, которые организуют школы или медицинские службы, ухаживают за бездомными животными или вымирающими биологическими видами.

В Эстонии благотворительные пожертвования юридических лиц неприбыльным организациям, не занесенным в правительственный список общественно полезных, считаются налогооблагаемым распределением доходов, независимо от того, делает ли пожертвование организация из списка, не из списка либо иное юридическое лицо. Пожертвования в пользу НПО из правительственного списка облагаются налогом только на превышение 3% суммы, облагаемой социальным налогом. См. ниже.

В Македонии пожертвования на научные, гуманитарные, культурные, образовательные, медико-оздоровительные, религиозные цели и на любительский спорт могут давать право на льготы, но только если пожертвование или грант предоставлены организациям, финансируемым из госбюджета, или Красному Кресту Республики Македония.

В Косово пожертвования коммерческих структур на гуманитарные, медико-оздоровительные, образовательные, религиозные, научные, культурные, экологические и спортивные нужды считаются допустимыми расходами. Хотя при этом не обязательно, чтобы пожертвование делалось общественно полезной организации, НПО или даже юридическому лицу. Это положение критикуют на том основании, что оно позволяет получать выгоду от налоговой льготы, например, акционерам или другим владельцам компании, поскольку организации, имеющие право на налоговую льготу, могут быть не связаны положением о нераспределении прибыли.⁶²

⁶² Когда данное исследование поступило в печать, правительство готовило административное постановление, по которому получить льготу можно будет только при пожертвовании в пользу ОПО.

Ограничение суммы вычета. Все страны региона ограничивают размер налогового вычета или зачета, на который имеет право юридическое лицо. Допустимая сумма вычета варьирует от 0,5% общего дохода (Босния и Герцеговина) до 40% налогооблагаемого дохода (в Литве разрешен налоговый вычет в размере удвоенной суммы пожертвования, но не более 40% налогооблагаемого дохода).

В Боснии, Македонии, Сербии и Словакии вычет ограничен долей *валового* дохода или выручки. Эта доля составляет: Босния (0,5%); Македония (3%); Сербия (3,5% или 1,5% для подарков на цели культуры); Словения (0,3%).

В других странах вычет ограничен долей *налогооблагаемого* дохода или прибыли до исчисления налога. В Хорватии, например, пожертвования коммерческих структур (и частных лиц) определенным категориям организаций дают право на вычет до 2% дохода компании-донора за предыдущий календарный год. Этот порог можно превысить, получив одобрение соответствующего министерства. Например, если Министерство образования и спорта считает какой-либо проект любительской спортивной организации особенно важным, пожертвования на этот проект могут давать донору право на налоговый вычет до 100% суммы. В других странах установлены следующие ограничения: Албания (4% или 10% за издательскую деятельность); Чешская Республика (5%); Косово (5%); Румыния (5%); Болгария (10%); Словакия (10%); Польша (10% или 15%); Венгрия (20%); Литва (40%).

В Эстонии пожертвования бизнеса в пользу не включенных в правительственный список НПО, превышающие 3% облагаемых социальным налогом платежей (главным образом – фонда оплаты труда) за предыдущий месяц, подлежат налогообложению, т.е. только сумма до 3% дает право на налоговые льготы.⁶³ Юридические лица должны ежемесячно отчитываться о своих благотворительных пожертвованиях, но если организация не делает пожертвования каждый месяц, она может пересчитать сделанные пожертвования на конец года и получить более значительную льготу.

Латвия – единственная среди стран региона, которая позволяет коммерческим структурам получить налоговый зачет за сделанные пожертвования. Компания-донор имеет право на зачет 85% от суммы пожертвования на свой валовой доход, не превышая 20% общей оценки

⁶³ Когда в Эстонии был отменен налог на корпоративный доход, стало невозможным использовать долю налогооблагаемого дохода как величину, ограничивающую не облагаемую налогом сумму пожертвования. Поэтому был выбран другой способ для установления такого ограничения. Согласно другому варианту, пожертвование может составлять до 10% от прибыли за предыдущий финансовый год для налогоплательщиков, ликвидированных на 1 января.

налогового бремени. Жертвователи в пользу трех привилегированных организаций – Латвийского олимпийского комитета, Детского фонда и Фонда культуры – имеют право на зачет 90% от суммы пожертвования. Только НПО, имеющие разрешение Минфина, могут принимать пожертвования, для которых предусмотрены льготы.

2. Льготы для частных жертвователей

В семи юрисдикциях региона частным лицам, как правило, не разрешено предъявлять пожертвования к налоговому вычету; к ним относятся Албания, Босния и Герцеговина, Косово, Литва, Македония, Румыния и Сербия.

Венгрия – единственная среди стран данного региона – дает частным жертвователям право не на вычет, а на зачет налога. Однако зачет ограничен 30 процентами общей суммы налогов к уплате, не превышая 50 000 венгерских форинтов (около 200 евро) или 100 000 форинтов (400 евро) для пожертвований «выдающимся» общественно полезным организациям.

В остальных странах частным лицам дано право на налоговый вычет, как правило, на тех же условиях, что и юридическим лицам, хотя при этом ограничение на сумму вычета может быть иным. В некоторых случаях допускаются вычеты для граждан, составляющие более высокий процент налогооблагаемого дохода (например, в Эстонии – 5%; в Чешской Республике и Словакии – 10%).

3. Законы «об 1%»

В 1996 г. Венгрия приняла уникальный закон о «налоговом поручении», позволяющий налогоплательщикам давать поручения налоговому органу о перечислении 1% уплаченных ими налогов в пользу организаций гражданского общества и еще одного процента – церкви, при условии, что каждое из поручений дается на сумму не менее 100 форинтов. В 2001 г. в результате принятия этого закона 1%-ные поручения 1,4 млн. налогоплательщиков в сумме составили 25 млн. долларов США.

За прошедшие три года еще три страны последовали примеру Венгрии и приняли аналогичные законы «об 1%». Словакия приняла подобный закон, вступивший в силу 1 января 2002 г. В законе Словакии содержится положение, позволяющее не только частным, но и юридическим лицам переводить 1% своих налогов соответствующим НПО.

Литва недавно приняла закон, согласно которому перевести можно 2% налогов.⁶⁴ В апреле 2003 года Польша приняла положение «об 1%» – согласно этому положению, налог частного плательщика может быть сокращен на сумму выплаты в адрес общественно полезной организации до 1% доходов налогоплательщика за данный финансовый год.

⁶⁴ На момент принятия закона о 2% Литва отменила налоговые вычеты пожертвований частных лиц.

III. Анализ направлений, требующих реформирования налогового законодательства

Пожалуй, самой непростой задачей, стоящей сегодня перед сектором НПО Центральной и Восточной Европы, является обеспечение финансовой устойчивости сектора. Законы о налогообложении НПО могут сыграть важную роль в содействии финансовой устойчивости – в том числе предоставляя НПО освобождение от налогов и создавая стимулы для частной филантропии. Как показывает приведенный выше обзор результатов исследования, несмотря на достигнутый прогресс, предстоит еще много работы над налоговым законодательством ряда стран региона по созданию либеральной системы налогообложения, способствующей развитию сектора.

Два фактора указывают на то, что в большинстве стран региона есть готовность к реформированию налогового законодательства и норм с целью повышения финансовой устойчивости гражданского общества. Первый фактор – то, что в большинстве стран региона за последнее десятилетие осуществляются реформы рамочного законодательства, регулирующего деятельность фондов, ассоциаций и других форм НПО.⁶⁵ Совершенствование законодательной базы – важный предварительный этап, поскольку, помимо прочего, в законодательстве определены основные организационно-правовые формы и то, какие организации считаются «общественно полезными» и имеют право на более значительные налоговые льготы. Страны, в которых еще не завершена реформа законодательной базы, регулирующей создание НПО – например, Сербия – одновременно являются странами, где наиболее слабы стимулы для развития сектора. Этим странам, видимо, потребуются согласованные усилия по совершенствованию законодательства о создании НПО прежде чем они смогут приступить к реформе налогообложения. Но большинство стран региона уже создали рамочное законодательство и готовы приступить к регулированию налогообложения.

Второй фактор – то, что без расширения и диверсификации источников финансирования может затормозиться рост сектора НПО. Хотя, по международным меркам, неприбыльный сектор Центральной и Восточной Европы все еще невелик, в изученных на настоящий момент странах он из незначительного явления вырос до уровня реальной экономи-

⁶⁵ К примеру, в Венгрии, начато серьезное реформирование законодательства, регулирующего деятельность НПО.

ческой силы, хотя пока и скромной.⁶⁶ Чтобы эта тенденция сохранилась во всех странах данного региона, сектор НПО в каждой из стран должен создать диверсифицированную базу финансирования, в том числе путем развития разрешенных источников дохода от платных услуг и путем содействия частной филантропии. В этом им может помочь система налоговых стимулов, которая снизила бы налоговое бремя в связи с некоторыми источниками доходов НПО и создала бы преимущества для жертвователей.

Ниже приводятся те направления, в которых реформирование национального налогового законодательства могло бы способствовать улучшению условий для развития НПО.

- **Освобождение от налогообложения доходов от предпринимательской деятельности.** В странах Центральной и Восточной Европы отечественная филантропия еще не достигла достаточного уровня, чтобы НПО могли рассчитывать на финансирование своей деятельности за счет пожертвований частных грантодателей или мероприятий по привлечению средств населения. Таким образом, возможность для организаций – в особенности общественно полезных организаций – зарабатывать деньги посредством предпринимательской деятельности на поддержку своей неприбыльной деятельности необходима для их жизнеспособности. Важность доходов от экономической деятельности, как источника поддержки и жизнеспособности сектора НПО подтверждена результатами исследований: в среднем по четырем изученным странам доход от платных услуг составляет до 46,1% общего дохода НПО.⁶⁷ Доля платных услуг, как источника дохода, варьирует от низких значений – от менее 29% (Румыния) до 47% (Чешская Республика) и 55 % (Венгрия и Словакия).⁶⁸ Важно отметить, что три из изученных стран не только разрешают НПО заниматься экономической деятельностью, но и дают освобождение от налога на доходы или прибыль либо облагают по сниженной ставке, по крайней мере, часть доходов от такой деятельности. Это доказательство ценности и необходимости экономической

⁶⁶ Lester M. Salamon et al., *Global Civil Society: An Overview*, Johns Hopkins Center for Civil Society Studies (2003).

⁶⁷ Там же. стр. 11.

⁶⁸ www.jhu.edu/~cnp/research.html [18 октября 2000 г.]. Проект Университета Джона Хопкинса по сравнительному анализу неприбыльного сектора (The Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project), проводивший данное исследование, приводит на своем сайте обновленную информацию о странах – субъектах исследования. Авторы объясняют структуру доходов сектора НПО в этих странах преобладанием НПО в таких областях деятельности, для которых характерны платные услуги – например, культура и досуг.

деятельности, как источника финансовой поддержки НПО, дает основание считать, что не только разрешение, но и поощрение экономической деятельности НПО жизненно важно для развития устойчивого неприбыльного сектора.

Македония – единственная страна, где до сих пор НПО не разрешено непосредственно заниматься предпринимательской деятельностью с какой бы то ни было целью. Государство требует, чтобы НПО для осуществления любой приносящей доход деятельности создавали отдельные финансовые подразделения. Этот закон возлагает ненужное дополнительное бремя на НПО, желающие заработать средства на поддержку своей неприбыльной деятельности. Этот закон не только является помехой финансовой устойчивости, но вносит неясность и создает проблемы с соблюдением законодательства. Например, пока неясно, насколько широко следует толковать закон 1998 г., запрещающий непосредственное ведение экономической деятельности. Таким образом, трудно ответить на вопрос, должна ли НПО создавать отдельное финансовое подразделение для осуществления незначительного объема приносящей доход деятельности – например, однократного мероприятия по сбору средств (фандрайзинга). Страны, в которых действует широкий запрет на экономическую деятельность, часто не имеют возможности контролировать ту экономическую деятельность, которую НПО все же ведут, и таким образом сектор остается без должного надзора. В настоящее время Македония рассматривает возможность изменения своего рамочного и налогового законодательства, чтобы позволить НПО вести экономическую деятельность и освободить от налогообложения, по крайней мере, часть доходов от нее.

Кроме того, три страны, где НПО разрешено заниматься экономической деятельностью, Албания, Болгария и Словения – а также Сербская Республика облагают налогом доходы от такой деятельности в полном объеме. Такая практика не стимулирует финансовую устойчивость НПО. Болгария недавно выразила намерение в своем новом законодательстве об НПО создать налоговые преимущества для экономической деятельности общественно полезных НПО.

Разумеется, законы, позволяющие НПО заниматься экономической деятельностью и создающие адекватные налоговые стимулы, должны устанавливать некоторые ограничения, чтобы не допустить образования НПО для целей ведения бизнеса. К со-

жалению, во многих странах региона имели место случаи, когда коммерческие структуры регистрировались как НПО, чтобы получить налоговые преимущества.⁶⁹ Не допустить таких нарушений, безусловно, очень важно. Но, в стремлении закрыть лазейки для недобросовестных коммерческих структур, совсем не обязательно вообще отказывать НПО в праве вести экономическую деятельность или облагать налогом весь доход от такой деятельности. Проблему можно решить иначе – предоставив право на освобождение от налогов лишь тем НПО, которые удовлетворяют определенным критериям. Как уже упоминалось в разделе II, ряд стран региона ввели такие критерии и демонстрируют целый ряд моделей для использования другими странами.

- **Налоговые стимулы для пожертвований.** В странах региона по большей части предоставляются налоговые льготы частным лицам и организациям, делающим пожертвования в пользу НПО. Но в Албании, Боснии и Герцеговине, Косово, Македонии, Румынии и Сербии не существует налоговых стимулов для пожертвований частных лиц. Кроме того, во всех случаях закон ограничивает сумму льготы долей налогооблагаемого дохода или налоговой базы плательщика. В большинстве случаев максимальный размер льготы довольно мал, поэтому имеет смысл создать дополнительные стимулы для филантропии (особенно в отношении пожертвований частных лиц), увеличив максимально допустимый размер налоговой льготы. В Венгрии, например, пожертвования частных лиц дают право на налоговый зачет до 200 – 400 евро, в зависимости от категории организации-получателя. В условиях развитой экономической системы такие ограниченные суммы не создают реальных стимулов для развития частной филантропии. Помимо прочего, частная филантропия играет важную роль в установлении более тесных связей между НПО и их сообществами: когда НПО привлекает даже небольшие пожертвования от граждан, она укрепляет контакты с сообществами, которым служит. Налоговое стимулирование частной филантропии способствует формированию этих важных связей. Также нужно рассмотреть возможность внедрения новаторских форм финансирования сектора НПО таких, например, как венгерский закон о «целевом перечислении налога».
- **Налоговые стимулы для инвестиций.** В семи из пятнадцати стран – Албании, Болгарии, Чешской Республике, Латвии, Македонии, Словакии и Словении – почти все доходы от пассивных

⁶⁹ См. Muller, выше прим. 41, стр. 25.

инвестиций, таких как проценты по банковским вкладам и дивиденды, облагаются налогом. В других странах существует, в весьма ограниченной степени, возможность освобождения пассивного инвестиционного дохода от налогообложения. Более широкое освобождение таких доходов от налога могло бы создать хороший стимул для НПО инвестировать свои активы и тем самым увеличить денежные поступления на поддержку своей деятельности.

Особого внимания заслуживают два момента. Освобождение от налогов пассивного инвестиционного дохода общественно полезных организаций определенно соответствует лучшей международной практике. Что же касается режима налогообложения пассивных инвестиционных доходов организаций, действующих в интересах своих членов, этот вопрос более сложен. И общественно полезные организации, и организации, действующие в интересах своих членов, должны соблюдать правило нераспределения прибыли. Общественно полезным организациям, помимо этого, запрещено в случае ликвидации раздавать свое имущество. В большинстве случаев закон требует, чтобы при ликвидации общественно полезная организация передала свое имущество, оставшееся после уплаты долгов, другой общественно полезной организации, преследующей сходные цели.⁷⁰ Организациям, действующим в интересах своих членов, не запрещено в случае ликвидации раздавать оставшееся имущество: поскольку организация сформирована на благо своих членов, считается разумным вернуть членам организации имущество, приобретенное на их членские взносы или благодаря их усилиям. Таким образом, например, если объединение любителей музыки на членские взносы приобрело фортепьяно для использования членами организации, после ее ликвидации по закону большинства стран можно будет раздать членам организации средства, вырученные от продажи фортепьяно. Однако в случае дохода от пассивных инвестиций это создает потенциальную проблему, особенно если такой доход не облагается налогом. Допустим, инвестиционный клуб может инвестировать средства членов клуба, накопить значительную прибыль и после ликвидации раздать эту прибыль своим членам.

⁷⁰ См., например, болгарский Закон о юридических лицах с некоммерческими целями деятельности, Ст. 44, согласно которой «любое имущество, оставшееся после удовлетворения требований кредиторов, должно быть передано решением суда некоммерческому юридическому лицу на общественно полезную деятельность, преследующую такие же или сходные цели...» или же, если имущество не передается в соответствии с этим положением, оно поступает муниципалитету, в котором находился головной офис организации.

Если такая организация была освобождена от налога на инвестиционный доход, она фактически представляет собой взаимный фонд, пользующийся налоговыми субсидиями, что очевидно является нарушением. В соответствии с этими соображениями, законы должны ограничивать освобождение пассивного инвестиционного дохода от налогообложения.

Второй момент связан с созданием адекватных стимулов для формирования эндаумента. Страны региона могли бы рассмотреть возможность принятия законодательства, стимулирующего создание эндаументов (например, путем предоставления особых налоговых зачетов для пожертвований в эндаумент), а также освобождающего от налогов инвестиционный доход и создающий стимулы для благотворительных пожертвований (см. выше). Во многих странах региона отечественная филантропия еще не достигла достаточного уровня, чтобы с ее помощью можно было создавать эндаумент значительных размеров, какой бывает у крупных фондов. Но создать более мелкие организации с эндаументом – например, фонды местных сообществ или семейные фонды, вполне возможно; тем самым будет сформирован дополнительный источник дохода для обеспечения устойчивости НПО. По мере развития сектора в регионе можно ожидать, что НПО будут активнее использовать инвестиции для поддержки своей деятельности. Было бы желательно в рамках реформы налогового законодательства, регулирующего пассивный инвестиционный доход, включить в него положения, ограничивающие накопление полученных доходов и обеспечивающие адекватное управление средствами эндаумента – в том числе, путем введения норм фидуциарных обязанностей для управляющих фондами.

- **НДС.** Законы, регулирующие применение НДС и аналогичных налогов в отношении НПО, разнообразны и включают в себя различные виды освобождения от налога, сниженные ставки и освобождение от регистрации для целей НДС. В большинстве стран от НДС освобождены некоторые виды товаров и услуг, причем часто имеется довольно длинный перечень освобожденных от налога операций с различными видами товаров. Эти законы – во всяком случае в той степени, в какой они касаются НПО – можно было бы упростить и сделать более эффективными путем принятия единого подхода в отношении более широкого круга операций, совершаемых НПО. Было бы очень полезно ознакомиться с практикой Евросоюза в области гармонизации НДС и попытаться

разработать систему, соответствующую системе ЕС. Это особенно важно для стран, планирующих вступление в Евросоюз.⁷¹

- **Освобождение от налогов не только общественно полезных организаций, но и организаций, действующих в интересах своих членов.** Как уже было отмечено, в ряде стран региона освобождение от налогообложения распространяется только на общественно полезные организации либо возможности освобождения для других организаций весьма ограничены. Хотя организации, работающие на благо своих членов, не в такой степени служат интересам всего общества, как общественно полезные организации, они, тем не менее, исполняют важную функцию, создавая возможность реализации широкого круга интересов граждан и тем самым являются незаменимыми участниками устойчивого гражданского общества. Это весомый аргумент в пользу создания условий для появления еще большего числа таких организаций путем предоставления им освобождения от налогов.

Правила в отношении прозрачности и отчетности Предоставление НПО дополнительных налоговых льгот неизбежно потребует рассмотрения вопроса о том, достаточно ли НПО подотчетны в своем использовании таких льгот. Страны региона должны будут разработать такие системы отчетности, которые обеспечили бы подотчетность НПО государству и обществу, не будучи при этом чрезмерно обременительными для неправительственных организаций.

⁷¹ Гармонизация налоговой базы по НДС в странах – членах ЕС регулируется 6-ой Директивой ЕС об НДС (Шестая директива Совета от 17 мая 1977 г. о гармонизации законодательства Государств о налогах с оборота (77/388/ЕЕС), О. J. No. L145 от 13 июня 1977 г.). Государства, планирующие вступление в ЕС, должны будут по необходимости изменить свое законодательство об НДС в соответствии с 6-ой Директивой. Закон в ст. 13 предусматривает некоторые возможности для освобождения от НДС общественно полезной деятельности, в том числе следующих типичных для НПО услуг: больничный и медицинский уход; социальное обеспечение; защита детства; образование; спорт; культура; фандрайзинг, а также транспортные услуги для больных и инвалидов. 6-ая Директива Евросоюза об НДС ограничивает свободу усмотрения стран в вопросе льгот для НПО по НДС. Страны могут предоставлять льготы косвенно (например, путем выплаты из государственных средств компенсирующих грантов или путем повышения суммы существующих грантов для НПО), не нарушая законодательство ЕС, но нет общего положения, которое позволяло бы государству – члену ЕС предоставлять широкие льготы в виде прямого снижения ставки налога или налоговой базы иначе, нежели в рамках единой системы льгот, установленной 6-ой Директивой. В этих рамках существует два способа снижения налогового бремени: (1) снижение ставки НДС на товары и услуги, приобретаемые НПО, и (2) налогообложение товаров и услуг, поставляемых НПО своим бенефициарам по ставке значительно меньшей, чем стандартная ставка НДС. На уровне ЕС было принято политическое решение, что в интересах обеспечения конкуренции на внутреннем общем рынке государствам – членам ЕС больше не разрешается применять нулевую ставку налога, кроме случаев, когда это позволено отдельному государству по условиям особой оговорки.

IV. Заключение

Страны Центральной и Восточной Европы находятся на важном этапе своего пути к созданию благоприятных условий для НПО посредством налоговых стимулов для расширения и диверсификации источников финансирования сектора. Приведенный выше информационный обзор отражает текущее состояние налогового законодательства в регионе и может служить основой для сравнительного анализа и рассмотрения возможных реформ. Можно ожидать, что целенаправленное реформирование налогового законодательства в ряде стран региона будет способствовать дальнейшему развитию того, что было достигнуто за последнее десятилетие в области создания благоприятной правовой среды для гражданского общества.

Библиография

Книги

Davis, Lee and Nicole Etchart, *Profits for Nonprofits: An Assessment of the Challenges in NGO Self-financing*, (Santiago, Chile: NESsT 1999).

International Center for Not-for-Profit Law for the Open Society Institute, *Guidelines for Laws Affecting Civic Organizations* (New York, NY: 2003).

Статьи

«One Percent Can Make a Difference – With a Little Help,» *SEAL Journal*, Vol. 1, (Summer 1998).

«A Two-percent Law for Poland?» *SEAL Journal*, Vol. 4 (Spring 2001), p. 23.

Biro, Lajos and Balázs Gerencsér, «Opinions of Civil Society Organizations on the 1 percent Provision and its Implementation,» in *1 %: «Forint Votes» for Civil Society Organizations* (Budapest: Research Project on Nonprofit Organizations, 2000).

Csoka, Istvan, «The Relationship Between the Government and Civil Sectors in Hungary,» *3 International Journal of Not-for-Profit Law* Issue 1 (September 2000).

International Center for Not-for-Profit Law, «Economic Activities of Not-for-Profit Organizations,» in *Regulating Civil Society*, conference report, (Budapest: May 1996 [reprinted at www.icnl.org]).

International Center for Not-for-Profit Law, «Tax Preferences for Nongovernmental Organizations» ICNL website, www.icnl.org (1999, 2000).

Kallas, Siim, Minister of Finance, to Taxpayers, «Implementation of the Income Tax Act» www.fin.ee/ [April 25, 2000].

Müller, Jiří, «The Economic Environment for the Civil Non-profit Sector in the Czech Republic: Foundations and Assets» (conference report) (Brno, Czech Republic: May 2000).

Pajas, Petr, «Endowments of Foundations Receive Contributions from the State Privatization Fund of the Czech Republic,» («Endowments») [*reprinted at* www.icnl.org].

Schauhoff, Stephan, «The Economic Meaning of Not-for-Profit Organizations,» in *Cahiers de Droit Fiscal International*, vol. LXXXIVa (The Hague: Kluwer Law International 1999).

The Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project, www.jhu.edu/~cnp/research.html [October 18, 2000].

Thomas, Robert N., «Structural and Systemic Issues Surrounding the Establishment and Management of Endowments in the Czech and Slovak Republics,» 2 *International Journal of Not-for-Profit Law*, Issue 4 (June 2000) [*reprinted at* www.icnl.org].

Toepler, Stefan and Lester M. Salamon, «The Nonprofit Sector in Central Europe: An Empirical Overview» (paper presented at 1999 VOLUNTAS Symposium, October 15-16, 1999).

Законы

Республика Албания, Закон о подоходном налоге, No. 8438, Ст. 18.

Республика Албания, Закон о некоммерческих организациях, No. 8788 (7 мая 2001 г.).

Республика Албания, Закон о регистрации некоммерческих организаций, No. 8789 (7 мая 2001 г.).

Республика Албания, Закон о внесении дополнений и изменений в Закон № 7850, от 29.07.1994 «Гражданский кодекс Республики Албания» No. 8781 (3 мая 2001 г.).

Республика Болгария, Закон о юридических лицах с некоммерческими целями деятельности, Ст. 44.

Шестая директива Совета от 17 мая 1977 г. о гармонизации законодательства Государств о налогах с оборота (77/388/ЕЕС), О.Ж. No.L145 от 13 июня 1977 г.

Библиография

Республика Словакия, Закон о подоходных налогах, No. 366/1999.

США, Internal Revenue Code (Налоговый кодекс), 26 U.S.C. § 501(c)(3).

США, Internal Revenue Code, 26 U.S.C. § 511 и далее.

США, Internal Revenue Code, 26 U.S.C. § 4942.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

КРАТКИЙ ОБЗОР НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА ПО ОТДЕЛЬНЫМ СТРАНАМ

РАССМАТРИВАЕМЫЕ ВОПРОСЫ

А. ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ

1. Какие виды организаций или лиц частично или полностью освобождаются от подоходного налога? Укажите какие-либо особые условия или ограничения (например, организация освобождается от налогов, только если она не занимается политической деятельностью или несвязанной предпринимательской деятельностью)?
2. Какие виды доходов полностью или частично освобождаются от налогов (например, членские взносы, пассивные (инвестиционные) доходы)? Укажите какие-либо особые условия или ограничения (например, налоговое освобождение предоставляется только выше или ниже определенной суммы).
3. Должна ли организация получить предварительное разрешение государственного органа, чтобы пользоваться налоговыми льготами? (Например, в Австрии не существует требования о получении подобных разрешений. На Гуаме предварительные разрешения выдаются только общеизвестным благотворительным организациям, в то время как другие организации должны ежегодно подавать заявление по окончании финансового года). Если существует система получения подобных разрешений, пожалуйста, опишите ее.
4. облагаются ли налогом доходы от инвестиций? Как определяется доход от инвестиций? Существуют ли ограничения на виды инвестиций, которые могут осуществляться (например, в Южной Африке фонд освобождается от налогов, только если он вкладывает капитал в лицензированные инвестиционные фонды, котируемые на фондовой бирже ценные бумаги, или другие инвестиционные механизмы, утвержденные налоговым комитетом)? Являются ли некоторые виды предпринимательской деятельности неразрешенными (например, инвестиции в недвижимость или спекулятивные инвестиции)?
5. Может ли организация заниматься предпринимательской или коммерческой деятельностью? Если проводится различие между доходами от связанной и несвязанной деятельности, как на практике

проводится граница между этими доходами? В какой момент, если таковой имеется, доход от предпринимательской деятельности начинает облагаться налогом? (Например, в Венгрии освобождение раньше распространялось на любой предпринимательский доход свыше меньшей части из 10 процентов от валового дохода или 10 000 форинтов, теперь применяется несколько более сложное правило). облагаются ли налогами другие доходы по причине наличия дохода от предпринимательской деятельности (например, приводит ли это к общей потере права на налоговое освобождение)?

6. Существуют ли правила о минимальном размере распределения средств (например, в США частные фонды должны распределить, по крайней мере, 5% от своих доходов каждый год)? Применяются ли подобные правила ко всем организациям или только к определенным видам (как в США)? Может ли организация, освобожденная от налогов, делать неограниченные накопления (например, в Германии доходы обычно могут быть накоплены, только в течение одного года, но существуют специальные правила, которые применяются к некоторым накоплениям; в Южной Африке 75% дохода должно быть распределено к году, следующему за годом, в котором он был получен)?
7. Допускаются ли налоговые льготы для благотворительных взносов? Какие льготы (вычет, зачет или возврат части уплаченного налога)? В пользу каких видов организаций могут быть сделаны взносы, на которые распространяются налоговые льготы (например, взносы не подлежат отнесению на вычет в Англии, если они сделаны в пользу организации, занимающейся партийной политической деятельностью)? Если определение статуса получателя налоговых льгот не устанавливается законом, каким образом определяется статус (например, в Нигерии взносы, подлежащие вычету, могут осуществляться в пользу организаций из перечня, содержащегося в приложении к Закону о налоге на доходы компаний)? Как определяется соответствие требований к получению данных льгот? Существуют ли какие-либо ограничения по размеру льготы, разрешенному для корпораций или физических лиц (например, в Аргентине вычеты разрешаются только в пределах 5% от доходов, как для физических, так и для юридических лиц)? Разрешается ли перенос неиспользованных налоговых вычетов по благотворительности (например, в Канаде неиспользованные вычеты могут быть перенесены вперед на 5 лет)?

В. ТАМОЖЕННЫЕ ПОШЛИНЫ

1. Освобождаются ли некоторые товары от таможенной пошлины на импорт? (Например, гуманитарная помощь). Устанавливает ли закон категории освобождения или же они указаны в приложении к закону, положению или правилах?
2. Освобождаются ли от пошлины импорт товаров определенными видами организаций (например, импорт товаров благотворительными организациями)?
3. Какие процедуры существуют для применения освобождения? (например, предъявление свидетельства об освобождении на момент импортирования товаров или уплата пошлины с последующим возвратом).
4. Существуют ли какие-либо правила для предотвращения злоупотребления освобождением? (Например, если необлагаемые пошлиной товары продаются или передаются в течение трех лет со времени импортирования товаров, покупатель или получатель должны уплатить пошлину).

С. НДС (ИЛИ НАЛОГ С ПРОДАЖ ИЛИ ДРУГОЙ ПОДОБНЫЙ НАЛОГ)

1. Предусматривается ли освобождение от НДС для отдельных видов лиц (на основании вида деятельности, а не суммы оборота – другими словами, организации, не занимающиеся предпринимательской деятельностью, не рассматриваются в качестве налогооблагаемых лиц)?
2. Могут ли лица, не являющиеся налогооблагаемыми лицами, по своей инициативе быть включенными в систему НДС?
3. Предусматривается ли освобождение от НДС для отдельных видов производств (товаров и услуг)? Если предусматривается, то какие категории товаров и услуг освобождаются от налога?
4. Применяется ли к некоторым товарам и услугам нулевая ставка или сниженные налоговые ставки? Если да, то к каким товарам и услугам применяются подобные ставки?
5. Какие ставки НДС применяются?

D. НАЛОГ НА ДАРЕНИЕ И НАСЛЕДУЕМОЕ ИМУЩЕСТВО

1. Предусматривается ли освобождение от налогов на дарение, имущество или наследство, переданного в дар отдельных видов ор-

ганизаций (например, в Бразилии все подаренное имущество или наследство, полученное благотворительными организациями, освобождается от налогов)?

2. Существуют ли какие-либо ограничения на налоговое освобождение (например, освобождение предоставляется только в пределах определенной суммы или процента)?

Е. НАЛОГИ НА НЕДВИЖИМОСТЬ

1. Освобождаются ли какие-либо некоммерческие организации от налогов на недвижимое имущество, либо применяются ли к ним сниженные налоговые ставки или другие налоговые преференции (например, религиозное или образовательное учреждение)?
2. Существуют ли какие-либо ограничения (например, освобождение предоставляется только в пределах определенной суммы или процента)?
3. Существует ли требование о предоставлении освобожденными от налогов организациями выплат вместо налогов (payments in lieu of taxes – PILOTs) или услуг вместо налогов (services in lieu of taxes – SILOTs)?

Ф. РАЗНОЕ

Существуют ли какие-либо другие виды налогового освобождения, налоговых льгот или преференций для некоммерческих организаций (например, освобождение от налогов на занятость, налогов на коммерческий франчайзинг, налогов на использование, и т.п.)?

АЛБАНИЯ

В 2001 году Парламент Албании принял новое законодательство, регулирующее регистрацию и деятельность НПО. Законодательный пакет состоял из Закона о некоммерческих организациях, Закона о регистрации некоммерческих организаций и поправок к Гражданскому Кодексу. Новое законодательство существенно изменило правила, касающиеся, например, допустимости предпринимательской деятельности. Но, в налоговое законодательство не было внесено изменений с целью учета новых положений принятого законодательства.

Налоги, установленные на национальном уровне, включают подоходный налог, налог на прибыль, налог на малый бизнес, НДС, акциз-

ный налог и налог на доходы от азартных игр, также взимаются налоги на местном уровне. Прибыль НПО как юридических лиц облагается налогом за исключением случаев, когда они имеют право претендовать на освобождение от налогов, как описано ниже. Как правило, ставка налога на прибыль составляет 25%.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога и налога на прибыль

Юридические лица, осуществляющие религиозную, гуманитарную, благотворительную, научную и образовательную деятельность, могут претендовать на освобождение от налога на прибыль при условии, что их имущество или прибыль не используется для извлечения выгоды для их учредителей или членов. Международные организации, агентства технического сотрудничества и их представители, на которых распространяется действие соглашения, а также лица, на которых распространяется действие международных соглашений, ратифицированных Народным собранием, организации по трудоустройству и торговые, промышленные и сельскохозяйственные палаты также могут претендовать на освобождение.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Гранты и членские взносы освобождаются от налогов.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Новый Закон о некоммерческих организациях предусматривает, что некоммерческая организация может заниматься предпринимательской деятельностью для достижения целей и задач своей деятельности, а также для управления и содержания своего имущества. Предпринимательская деятельность не может являться основной целью организации, должна соответствовать целям организации, и должна декларироваться в качестве одного из источников дохода. Доходы от предпринимательской деятельности некоммерческой организации облагаются налогом на прибыль, и не существуют никаких освобождений для подобных доходов. Некоммерческие организации могут относить на вычет из доходов от предпринимательской деятельности только те расходы, которые были понесены в связи с этой деятельностью, а не те, которые были понесены в связи с освобожденной от налогов деятельностью.

Организации, осуществляющие прибыльную предпринимательскую деятельность должны регистрироваться в Налоговом Управлении.

Инвестиции. Согласно новому Закону фондам, объединениям и центрам непосредственно разрешено получать доход от своих активов, если они получают такой доход и несут расходы исключительно для реализации целей и задач своей деятельности и управления и содержания своего имущества. Пассивный инвестиционный доход в форме дивидендов, авторского права и другой интеллектуальной собственности, аренды, передачи имущества, доход от недвижимости рассматриваются в качестве налогооблагаемого дохода.

С. Другие налоги помимо подоходного налога и налога на прибыль

Недвижимость. НПО подобно всем физическим и юридическим лицам облагаются налогами на недвижимость и сельскохозяйственные земли. Международные организации и организации, занимающиеся природными катастрофами, которые определяются Советом Министров, освобождены от налогов.

Дарение и наследуемое имущество. В Албании не существует налога на дарение или налога на наследуемое имущество.

НДС. Следующие товары или услуги освобождаются от НДС при условии, что они предоставляются бесплатно или по ценам, явно заниженным по сравнению с теми, по которым они бы поставлялись на коммерческой основе: поставки некоммерческой организацией товаров или услуг для медицинского или стоматологического лечения, или для защиты или ухода за детьми или пожилыми людьми; образовательные, культурные или спортивные услуги; и услуги, предоставляемые религиозными или философскими организациями с целью духовного благополучия. Определенные международные организации пользуются освобождением от НДС на импорт и имеют право на получение возмещения по некоторым покупкам, сделанным внутри Албании. Другие сделки, совершенные некоммерческими организациями, включая предоставление вышеуказанных товаров и услуг по полной цене, считаются налогооблагаемой деятельностью. Минимальная сумма, необходимая для регистрации, составляет 2 миллиона леков. Добровольная регистрация разрешается для организаций со сделками ниже указанного минимального допустимого уровня, если они осуществляют налогооблагаемые по-

ставки в процессе осуществления предпринимательской деятельности. Регистрация обязательна для тех организаций, которые желают получить освобождение от НДС. Применяемая ставка НДС составляет 20%.

Для целей налогообложения НДС, некоммерческая организация – это общество, учреждение, объединение или организация, которая не была создана для получения прибыли ее членами, и устав которой не позволяет распределять прибыль или имущество. «Некоммерческие организации» также включают в себя бюджетные учреждения, финансируемые государством.

Другие налоги. Работники благотворительных или филантропических организаций, общества Красного Креста, и лица, сопровождающие определенные виды оборудования для гуманитарной помощи, освобождаются от консульского налога при пересечении границ Албании воздушными путями. Благотворительные и филантропические организации освобождены от налога на радиосвязь. Транспортные средства благотворительных организаций и те, которые используются для бесплатной перевозки гуманитарной помощи, освобождаются от налога на передвижение иностранного транспорта. Самолеты, используемые для транспортировки гуманитарной помощи, или самолеты от благотворительных организаций или военных при использовании для бесплатной транспортировки гуманитарной помощи, освобождаются от аэропортового сбора.

D. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Все физические и юридические лица, чьи прибыли облагаются в соответствии с законом о налоге на прибыль, могут относить на вычет любую спонсорскую выплату в пределах 4% от своей прибыли до вычета налогов. Вычет увеличивается до 10% для тех физических и юридических лиц, которые оказывают спонсорскую поддержку прессе или издательской деятельности. Все юридические лица, будь то местные или иностранные, которые осуществляют коммерческую деятельность (и соответственно облагаются налогом на прибыль), имеют право претендовать на подобные вычеты. В дополнение, все физические и юридические лица, чья прибыль облагается в соответствии с Законом о налогообложении малого бизнеса, могут относить на вычет любую спонсорскую выплату в пределах 1% от своей прибыли до вычета налогов. Все физические лица, которые осуществляют частную, незави-

симию коммерческую деятельность, такую, как торговля товарами или предложение профессиональных услуг, включая услуги здравоохранения и юридические услуги, и которые платят налог на свои доходы, могут претендовать на этот вычет.

Только «торговцы», как определено законодательством Албании, могут быть спонсорами. Только социальная и общественная деятельность может являться предметом спонсорства. Подобная деятельность включает, но не ограничивается, гуманитарной, культурной и художественной деятельностью; образовательной и учебной деятельностью; экологической деятельностью; произведениями науки, литературы и искусства; энциклопедиями; прессой и издательской деятельностью. Спонсорство может включать как денежные средства, так и товары. Оказание спонсорской поддержки с целью получения коммерческой выгоды спонсором запрещается. Факт оказания спонсорской помощи должен быть закреплен в письменной форме (т.е. посредством контракта или свидетельства о выполнении работ/услуг), чтобы спонсор мог получить налоговые льготы.

БОСНИЯ И ГЕРЦЕГОВИНА

Согласно Дейтонскому соглашению Республика Боснии и Герцеговины состоит из двух национально-территориальных образований – Федерация Боснии и Герцеговины и Сербская Республика. Налоговое регулирование входит в юрисдикцию этих образований. В случаях, когда их законодательство сходно, в данной работе приводятся ссылки на законы Боснии и Герцеговины. Если законы по какому-либо вопросу расходятся, законы Федерации и Сербской Республики рассматриваются отдельно.

Ставка корпоративного подоходного налога в Федерации составляет 30%, а в Сербской Республике – 10 %.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога и налога на прибыль

В Федерации, предприятия, банки и другие финансовые организации, страховые компании и кооперативы, и «предприятия, занимающиеся продажей товаров и оказанием услуг на рынке» подлежат регулированию, согласно законодательству о корпоративном подоходном налоге. НПО обычно не воспринимаются в качестве одного из этих

видов организаций и, соответственно, считаются освобожденными от корпоративного подоходного налога. Однако, точное значение термина «учреждение» неясно, поэтому остается некоторая неопределенность в отношении применения корпоративного подоходного налога к НПО. В Сербской Республике, юридические лица, включая НПО, занимающиеся «трудовой и профессиональной реабилитацией и трудоустройством людей с ограниченными возможностями», освобождаются от корпоративного подоходного налога.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Как гранты, так и членские взносы освобождаются от налогов.

Экономическая и предпринимательская деятельность. НПО разрешается заниматься предпринимательской деятельностью, связанной с их основными целями, если доход от нее используется исключительно для поддержки уставных целей организации. Поскольку НПО в Федерации не подлежат обложению корпоративному подоходному налогу, доходы от предпринимательской деятельности не облагаются налогами (*см. выше*). В Сербской Республике, НПО за исключением тех, которые занимаются трудовой и профессиональной реабилитацией и трудоустройством людей с ограниченными возможностями, облагаются корпоративным подоходным налогом на доходы от их предпринимательской деятельности.

Инвестиции. Как в Федерации, так и в Сербской Республике, организация может получать доход от дивидендов, авторского права, лицензирования, недвижимости, процентов и других пассивных инвестиций. Доход от пассивных инвестиций освобождается от налогов.

С. Другие налоги помимо подоходного налога и налога на прибыль

Недвижимость. В Федерации, налогообложение недвижимости входит в юрисдикцию кантонов. Например, в кантоне Сараево (Федерация) налогом на недвижимость облагается собственник недвижимости на основе денежной формулы, предусмотренной законом и подзаконными актами. Только религиозные организации освобождаются от налогов на недвижимость, и только используя имущество для осуществления своих уставных целей.

В Сербской Республике, налогом на недвижимость облагается собственник имущества на основе денежной формулы, предусмотренной законом. Недвижимость религиозных организаций и НПО, преследующих в своей деятельности определенные общественно полезные цели (образовательные, культурные, научные, социальные, медицинские, гуманитарные и спортивные) освобождается от налога в той степени, в которой это имущество используется на уставные цели организации.

Дарение и наследуемое имущество. В Федерации налогообложение подаренного имущества и наследства входит в юрисдикцию кантонов; на федеральном уровне отсутствует налог на дарение или наследство. Например, в кантоне Сараево (Федерация) получатели облагаются налогом на дарение и наследство, полученного в виде имущества за исключением денег. Подаренное имущество и наследство, полученные НПО, освобождаются от налога в той степени, в которой это имущество используется на уставные цели организации, вне зависимости от того, преследует ли организация общественно полезные или взаимовыгодные цели.

В Сербской Республике получатели облагаются налогом на дарение и наследство, полученное в виде имущества, за исключением денег. Только подаренное имущество и наследство в пользу фондов освобождаются от налога.

НДС. Система НДС не была введена в Боснии и Герцеговине.

Налоги с оборота. Налог с оборота (налог с продаж) в Федерации и Сербской Республике составляет 20% для товаров и 10% для услуг. В обеих территориальных единицах товары, купленные гуманитарными организациями для выполнения своих уставных целей, освобождаются от налога. Данное освобождение не применяется к автомобилям, нефти, нефтепродуктам, табаку, сигаретам, пиву, кофе и кофейным продуктам. Услуги, предоставляемые гуманитарными организациями для выполнения своих уставных целей, также освобождаются от налога, как и услуги, предоставляемые религиозными учреждениями. Законодательство двух территориальных единиц устанавливает перечень товаров и услуг, которые не облагаются налогом или облагаются по другой ставке; данные перечни являются приблизительно аналогичными. Предписанное освобождение и льготные налоговые ставки не применяются исключительно к товарам и услугам, предоставляемым НПО. Однако, среди тех товаров и услуг, вероятнее всего предоставляемых НПО, имеются некоторые из тех, которые освобождаются от налогов (например, бла-

готовительные мероприятия), или к которым применяются льготные налоговые ставки (например, журналы о науке и культуре, информационные материалы и каталоги для медицинских, образовательных, гуманитарных и экологических целей).

Другие налоги: Налог на название компании. Правила о налогообложении названий компаний применяются к НПО.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования юридических лиц. В Федерации пожертвования на гуманитарные, культурные, образовательные, научные цели и любительский спорт подлежат отнесению на вычет в размере до 0,5 % от валового дохода юридического лица. Членские сборы и взносы в профессиональные объединения и политические партии относят на вычет в размере до 0,1% от валового дохода компании. Нет никаких требований о том, чтобы расходы на какую-то определенную общественно полезную деятельность должны обязательно иметь форму дарения в пользу НПО; например, компания может сама организовать любительское спортивное мероприятие. Данное правило также позволяет донорам претендовать на налоговое послабление в отношении пожертвований в принадлежащие государству организации, созданные согласно публичному праву для выполнения определенных общественно полезных целей (например, школы и больницы). Компания также может отнести на вычет представительские издержки в пределах 0,5% от валового дохода; данное правило применяется достаточно широко, и распространяется на спонсорские выплаты в адрес НПО.

В Сербской Республике пожертвования на гуманитарные, культурные, образовательные и спортивные цели подлежат отнесению на вычет в пределах 1% от валового дохода компании. Членские сборы и взносы в профессиональные ассоциации подлежат отнесению на вычет в пределах 1% от валового дохода компании. Представительские издержки, которые могут вычитываться в пределах 3% от валового дохода, распространяются и на спонсорские выплаты в адрес НПО. Членские сборы и взносы в политические партии не подлежат вычету.

Пожертвования физических лиц. Не предусмотрено никакого налогового послабления для пожертвований, сделанных физическими лицами.

Пожертвования предприятий публичного права: В марте 2003 года Управление высокого представителя приняло законодательство, ограничивающее предоставление пожертвований предприятиями, созданными или контролируемые государством в рамках публичного права. Пожертвования подобными предприятиями, могут быть направляться только на спортивные, культурные, социально-значимые и гуманитарные цели, и подлежат ряду процедурных ограничений, созданных для обеспечения надлежащего использования государственных средств.

БОЛГАРИЯ

Законодательство о корпоративном подоходном налоге применяется в отношении всех юридических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность в Болгарии. После внесения законодательных поправок в декабре 2002 года, два существующих налога – налога на прибыль и муниципальный налог – были объединены в единый корпоративный подоходный налог со ставкой 23,5%.

Согласно Закону о налоговых процедурах все местные юридические лица должны зарегистрироваться как налогоплательщики и получить налоговый идентификационный номер и налоговый регистрационный сертификат в течение 14 дней с момента своего создания. Организация регистрируется в местном налоговом органе, на территории которого она расположена.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

НПО, чья деятельность включает образование; благотворительность; здравоохранение; развитие или создание духовных ценностей, гражданского общества, инженерного дела, технологий или физической культуры; поддержку социально-уязвимых слоев населения (например, нуждающихся или инвалидов); поддержку социальной интеграции и личного развития; или защиту прав человека и окружающей среды, считаются общественно полезными организациями, согласно Закону о юридических лицах с некоммерческими целями. Помимо удовлетворения требований о регистрации в качестве фонда или объединения, ОПО должна зарегистрироваться в Центральном Реестре ОПО Министерства Юстиции. Таким образом, ОПО является НПО, которая

(1) зарегистрирована судом в качестве фонда или объединения с общественно полезными целями и (1) зарегистрирована в Министерстве Юстиции в качестве ОПО.

Закон предусматривает, что государство может содействовать и поощрять ОПО посредством налоговых, кредитно-процентных, таможенных и других финансовых преференций, а также путем финансирования, согласно условиям и процедурам, установленным соответствующими законами. В настоящее время, ОПО получают следующие специальные налоговые преференции (помимо тех, которые распространяются на все НПО):

- Полное освобождение от налога на наследство;
- Полное освобождение от налога на пожертвования;
- Сниженная ставка (15%) по налогу на пожертвования, зачитываемые как расходы;
- Освобождение от НДС на пожертвования из-за рубежа; и
- Доноры, предоставляющие поддержку ОПО, имеют право претендовать на вычеты.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Как правило, НПО не облагаются налогами на доход, полученный от непредпринимательской деятельности, направленной на выполнение своих уставных целей. Членские взносы и гранты не определены в качестве дохода, согласно Закону о корпоративном подоходном налоге и, как таковые, не облагаются налогом.

Экономическая/предпринимательская деятельность. НПО могут заниматься предпринимательской деятельностью, если она является дополнительной и связанной с зарегистрированными уставными задачами. Доход должен быть использован для достижения уставной цели. НПО облагаются налогом на доход, полученный от предпринимательской деятельности и движимого и недвижимого имущества. НПО, облагающиеся этим налогом, должны ежегодно представлять налоговые декларации до 31 марта.

Фонды социального и медицинского страхования, учрежденные законом, научные бюджетные учреждения, университеты, а также государственные, муниципальные и частные школы имеют право на возврат 50% от налога на доходы, непосредственно связанного или сопутствующего их основной деятельности. Красный Крест Болгарии имеет право на возврат 100% корпоративного налога на подобные доходы. Возврат

учитывается организацией в качестве резервного фонда, средства которого должны быть вложены в основную деятельность организации.

Инвестиции. Не предусмотрено никакого налогового освобождения для дохода от пассивных инвестиций.

Хотя, имеется положение в Законе о корпоративном подоходном налоге, которое предусматривает снижение корпоративного налога для юридических лиц на 10% от размера вкладов для учреждения или увеличения капитала компании. Снижение применяется только к муниципалитетам с высоким уровнем безработицы, перечисленным в приложении к закону. Когда это снижение превышает сумму налога, разница вычитывается в течение следующих пяти лет. До настоящего времени имелся небольшой опыт в применении данного положения конкретно к НПО.

Налог на ликвидационный доход и дивиденды, распределенные местными юридическими лицами в пользу местных или иностранных некоммерческих юридических лиц, составляет 15%, и он удерживается у источника.

С. Другие налоги помимо подоходного налога и налога на прибыль

Недвижимость. Определенные организации, такие как Болгарский Красный Крест и местные общественные центры (читалишта), имеют право на налоговое освобождение при условии, что налогооблагаемое недвижимое имущество не используется для предпринимательских целей, несвязанных с основной деятельностью организации. Основная налоговая ставка составляет 1.5/1000 от оценочной стоимости и применяется ко всем другим категориям НПО.

Налог на наследство. Согласно Закону о местных налогах и сборах, государство, Болгарский Красный Крест, муниципалитеты, читалишта, законно зарегистрированные религиозные организации и ОПО освобождаются от налога на наследство.

Дарение. Согласно Закону о местных налогах и сборах, все пожертвования облагаются 5% налогом на дарение от стоимости имущества на момент его передачи. Однако, ОПО освобождаются от налога на дарение в отношении как полученных, так и сделанных пожертвований. В дополнение, следующие также освобождаются от налога на дарение:

Болгарский Красный Крест, национальные организации людей с ограниченными возможностями, фонды поддержки жертв природных катастроф, фонды восстановления исторических и культурных памятников, и болгарские образовательные, оздоровительные, культурные и научные организации, субсидируемые за счет государственного бюджета. Однако если полученное имущество передается, и эта сделка не имеет целью выполнение уставных целей, для которых была создана организация, 5% налог на дарение будет применяться к организации, вне зависимости от ее формы и целей.

НДС. Ставка НДС составляет 20%. Лица должны зарегистрироваться и начислять НДС, если их самостоятельная предпринимательская деятельность имеет оборот свыше 50 000 BGL. НПО имеют право на возмещение налога после регистрации в качестве налогооблагаемого субъекта, согласно законодательству о НДС. Пожертвования в образовательные, здравоохранительные, научные, культурные и социальные организации, субсидируемые из государственного бюджета, в общенациональные организации людей с ограниченными возможностями, в Болгарский Красный Крест, и сиротам освобождаются от НДС. Также освобождаются от налога следующее: поставки, связанные с землей, доход от аренды жилых зданий и финансовые услуги, поставки социальной помощи, услуги здравоохранения, фармацевтическая продукция, услуги в сфере образования и культуры, юридические услуги, передача предприятий, поставки в рамках Трудового Кодекса, поставки, имеющие культурную ценность и продажа билетов. Импорт безвозмездной помощи (за исключением товаров, облагаемых акцизным налогом) следующими организациями освобождается от НДС: общественно полезные НПО, зарегистрированные в Центральном Реестре Министерства Юстиции, образовательные, здравоохранительные, научные, культурные и социальные организации, субсидируемые из государственного бюджета, министерства, государственные и муниципальные организации, Болгарский Красный Крест и Агентство Иностранной Помощи.

Другие налоги: НПО облагаются налогом на определенные виды расходов, и налог взимается у источника. Однако налоги применяются только в том случае, если расходы относятся к предпринимательской деятельности НПО, включая:

- Налог на социальные расходы (такие как, например, продовольственные купоны, транспортные билеты для сотрудников, которые не входят в зарплату) выплачивается каждым работодателем по ставке 20%.

- Вклады по добровольной пенсии и страхованию здоровья, добровольное страхование по безработице, страхование жизни, если они относятся к инвестиционному фонду, облагаются налогом по налоговой ставке 20%, если расходы превышают 40 лев ежемесячно на каждое застрахованное лицо.
- Расходы на содержание, ремонт и использование автомобилей, если деятельность не осуществляется в процессе выполнения обычной профессиональной деятельности, облагаются налогом по ставке 20%.
- Расходы на приемы, на «представительские цели», на развлечения и подаренное имущество облагаются налогом по ставке 20%.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования от компаний. Налогооблагаемые лица могут претендовать на вычет в размере до 10% от прибыли, без вычета пожертвования. Вычет допускается, если пожертвование сделано из запасов компании и нераспределенной прибыли, и оно осуществляется в адрес ОПО. Другие возможные получатели подобных пожертвований включают: образовательные и здравоохранительные учреждения, благотворительные организации, организации, созданные для социальных, экологических, здравоохранительных, исследовательских, культурных и спортивных целей, зарегистрированные в стране религиозные организации, муниципалитеты, фонды помощи людям с ограниченными возможностями или социально уязвимым людям, и детям с проблемами со здоровьем или без родителей. Пожертвования для восстановления или сохранения исторических и культурных памятников также имеют право на вычет. Вычет не разрешается, если пожертвование используется для извлечения выгоды управляющими, которые делают пожертвование, или людьми, которые им распоряжаются.

Пожертвование может также считаться расходом для донора. В таком случае, взимается налог по ставке 20%. Меньшая ставка налога 15% применяется, если пожертвование сделано в пользу ОПО или законно зарегистрированной религиозной организации. Это представляет собой так называемый «налог у источника». Этот метод учета пожертвований может также использоваться, когда компания не имеет прибыли.

Пожертвования физических лиц. Согласно Закону о налогообложении доходов физических лиц, работники, самозанятые лица, или лица,

получающие доходы от недвижимости, ежегодную ренту, и арендную плату, имеют право вычитать пожертвования в пределах 10% от суммы их налогооблагаемого дохода после вычета расходов и некоторых страховых вкладов. Пожертвование должно быть сделано в пользу ОПО или другой организации, указанной в Законе, включая: образовательные и здравоохранительные учреждения, организации, субсидируемые из государственного бюджета, некоммерческие юридические лица с благотворительными, социальными, природоохранными, научными, культурными и спортивными целями, зарегистрированные религиозные организации, фонды помощи людям с ограниченными возможностями, бедным, больным детям, сиротам и пожилым. Пожертвования в адрес Болгарского Красного Креста, государства и муниципалитетов на реконструкцию исторических и культурных памятников также могут быть отнесены на вычет. Физическое лицо, делающее пожертвование, чтобы получить вычет, не должен иметь никаких задолженностей перед государством, или сумм, подлежащих уплате по результатам аудиторской проверки на момент осуществления пожертвования.

ХОРВАТИЯ

В Хорватии был принят новый Закон о корпоративном подоходном налоге (вступил в силу 1 января 2001 г.), который существенно изменяет налоговый режим для НПО.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от налога на прибыль

Религиозные сообщества, политические партии, профсоюзы и торговые палаты, объединения и фонды имеют право на налоговое освобождение в соответствии с положениями Закона о корпоративном подоходном налоге.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Гранты и пожертвования не облагаются налогом при условии, что они используются для финансирования некоммерческой деятельности НПО. Членские взносы, которые напрямую не связаны с покупкой товаров и услуг, также не облагаются налогом, если устав организации предусматривает существование членских

взносов. Например, если взнос за получение членства в некоммерческом теннисном объединении не зависит от того, сколько времени член имеет право провести на корте, тогда они не рассматриваются в качестве оплаты за использование теннисных кортов, а скорее как членские взносы. Членский взнос необязательно должен быть одинаковым для всех членов для того, чтобы получить освобождение, если при этом не предоставляется никаких выгод, связанных с размером взноса. Например, взнос за членство в профессиональном объединении может быть установлен на разных уровнях для работающих членов, членов на пенсии и студентов.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Объединения могут заниматься предпринимательской деятельностью, указанной в учредительных документах и необходимой для достижения их уставных целей. Однако на практике объединения, которые включают предпринимательскую деятельность в свои регистрационные документы, иногда получают отказ в регистрации. Фонды могут заниматься предпринимательской деятельностью, чтобы увеличить стоимость имущества, которое может использоваться только на уставные цели.

Доходы организации от предпринимательской деятельности облагаются налогом, если освобождение привело бы к получению организацией «неоправданно привилегированного положения на рынке». Налоговое Управление по своей инициативе или по просьбе налогоплательщика или другого заинтересованного лица, может решить в каждом конкретном случае, облагается ли налогом доход, полученный от предпринимательской деятельности НПО. Пока неясно, как Налоговое Управление будет толковать формулировку нового закона о «неоправданно привилегированном положении на рынке», и какие виды деятельности будут рассматриваться в качестве способствующих получению подобного положения НПО. Организация, в отношении которой было установлено «неоправданно привилегированное положение», облагается налогом по обычной ставке для коммерческих организаций 20%. База налога на прибыль определяется как разница между капиталом в начале и конце налогового периода с добавлениями и вычетами, согласно Закону о корпоративном подоходном налоге. Не проводится никакого различия между объединениями и фондами, или между связанной и несвязанной коммерческой деятельностью. В дополнение, Закон не предоставляет никаких критериев для проведения различия между постоянной и разовой предпринимательской деятельностью.

Если организация получает доход путем продажи билетов на спортивное или развлекательное мероприятие, доход облагается по ставке 5%. Однако доход от продажи билетов на культурные мероприятия (театр, музейная выставка, кино и т.п.) и на торговые выставки освобождается от налога.

Инвестиции. Доходы от пассивных инвестиций (дивиденды и доли в прибылях) исключаются из налогооблагаемой прибыли и, следовательно, не облагаются налогом. В Хорватии, этот вид доходов обычно облагается налогом, только когда он получен физическим лицом.

С. Другие налоги помимо подоходного налога и налога на прибыль

Недвижимость. Как правило, приобретение недвижимости облагается налогом на перевод капитала, который составляет 5% от рыночной стоимости недвижимости. Предписанная 5% ставка также применяется к обмену недвижимости. Однако Красный Крест и другие гуманитарные организации и фонды, а также некоммерческие медицинские учреждения освобождаются от данного налога. На его месте, с 31 декабря 1997 года применяется НДС в отношении передачи недвижимости.

Дарение и наследуемое имущество. Все подаренное имущество и наследство, чья рыночная стоимость превышает 2 000 евро или эквивалент этой суммы в хорватских кунах, облагаются налогом по ставке 5%. Налог на дарение и наследство не взимается в случае, если пожертвованное или наследуемое имущество уже облагалось налогом на перевод капитала (НДС). В дополнение, Красный Крест и другие гуманитарные организации и фонды, а также некоммерческие медицинские учреждения освобождаются от налогов на дарение и наследуемое имущество. НПО, которые получают недвижимость в форме дарения от Республики Хорватия или местной администрации, или приобретают недвижимость в рамках возмещения убытков или по другим причинам, связанным с Войной за Родину также освобождаются от налога.

НДС. Обычно организация включается в систему НДС, если она подает заявление на получение такого статуса или если стоимость ее налогооблагаемых поставок превышает 85 000 кунов в год. Красный Крест, политические партии, профсоюзы и торговые палаты, религиозные сообщества и медицинские, культурные и другие учреждения, созданные

согласно отдельным законам, освобождаются от НДС, ставка которого составляет 22% от общей стоимости поставок организации. Местные гуманитарные организации имеют статус конечного потребителя и, соответственно, не включаются в систему НДС. Товары, необходимые для достижения уставных целей, которые были куплены местными организациями за счет пожертвований, полученных от иностранных организаций, освобождаются от налога. Международные гуманитарные организации не платят НДС на товары и услуги, купленные для официального пользования и частного пользования штатом, если существует подписанное соглашение с правительством, и могут также освободиться от НДС на закупки товаров внутри Хорватии. Новые изменения в Законе о НДС предусматривают налоговые каникулы для некоммерческих организаций, которые получают иностранные пожертвования в виде товаров или услуг, а также для закупок за счет иностранной помощи внутри страны. В дополнение, независимые художники и организации художников теперь освобождаются от системы НДС. Научные журналы облагаются по нулевой ставке.

Другие налоги. Некоммерческие организации, освобожденные от налога на прибыль, не подлежат налогу на название компании. Таможенное положение с изменениями от 14 марта 2001 года освобождает от таможенных пошлин иностранные пожертвования в адрес местных некоммерческих организаций.

НПО также не подлежат налогу, взимаемому за рекламу. Однако освобождение не применяется к размещению рекламных щитов, баннеров, или к другим средствам общественной рекламы, кроме средств массовой информации.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования, сделанные компаниями или физическими лицами в пользу организаций, осуществляющих культурную, научную, образовательную, здравоохранительную, спортивную, религиозную и иную деятельность, относят на вычет в пределах 2% от дохода донора за предыдущий календарный год. Установленный порог может быть превышен при наличии разрешения компетентного министерства. Например, если Министерство Образования и Спорта считает проект любительской спортивной организации особенно полезным, пожертвования на этот проект могут подлежать 100% вычету. Согласно изменениям в

Законе об индивидуальном подоходном налоге, пожертвования физических лиц теперь считаются частью личного пособия и не могут служить причиной для потери налогов.

ЧЕШСКАЯ РЕСПУБЛИКА

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога и налога на прибыль

Закон о корпоративном подоходном налоге предусматривает, что все организации, которые были созданы для осуществления некоммерческой деятельности, имеют право на уменьшение налоговой ставки или освобождаются от налога. В данную категорию Закон включает следующие формы юридических лиц: зарегистрированные ассоциации юридических лиц, объединения граждан, профсоюзы, политические партии, политические движения, зарегистрированные церкви и религиозные общества/общины, фонды (с целевым капиталом (endowment – эндаумент)), фонды без целевого капитала, общественно полезные организации, высшие учебные заведения, муниципалитеты/местные сообщества, бюджетные и субсидируемые организации, и государственные фонды. Университеты имеют право на применение сниженной налоговой ставки, только если сэкономленные таким образом деньги используются в следующем налоговом периоде на образовательную, научную деятельность и деятельность в сфере развития и искусства. Право на уменьшение налоговой ставки предоставляется некоммерческим организациям при условии, что деньги, сэкономленные на налоге, используются для выполнения уставной деятельности и расходуются с данной целью в течение следующего налогового периода.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Подаренное имущество (включая гранты), переданные зарегистрированным церквям, религиозным общинам, фондам, общественно полезным организациям, политическим партиям, политическим движениям освобождаются от налога. Также освобождаются гранты, предоставленные фондом в соответствие с его уставными целями любому физическому или юридическому лицу. Налоговое освобождение применяется также к любому другому юридическому лицу, созданному в Чешской Республике, если подарок (пожертвование) ис-

пользуется для финансирования связанных учреждений и гуманитарной деятельности в области культуры, образования, науки, медицинского ухода, социальной помощи, защиты детей и молодежи, физической культуры, или любительского спорта. Информация о членских взносах, собираемых объединениями граждан, профсоюзами, политическими партиями и политическими движениями должна быть включена в отчетность, хотя сами членские взносы освобождаются от налога.

Экономическая и предпринимательская деятельность. Если иное не предусмотрено законодательством, некоммерческой организации разрешено заниматься предпринимательской деятельностью, приносящей прибыль, при условии, что организация не была создана для осуществления такой деятельности, и что предпринимательская деятельность не является ее основной или преимущественной деятельностью. Фонд обычно не может осуществлять предпринимательскую деятельность; она ограничивается сдачей в аренду имущества и организацией культурных, образовательных, социальных и спортивных мероприятий, а также лотерей и коллекций, в соответствии с условиями, установленными законом. Общественно полезная организация может заниматься предпринимательской деятельностью, только если подобная деятельность способствует лучшему и более эффективному использованию ее имущества и ресурсов без какого-либо риска для ее уставных целей. Политическая партия или политическое движение не может заниматься какой-либо предпринимательской деятельностью от своего имени, но она может создать отдельное коммерческое юридическое лицо или участвовать как партнер в подобной организации, если прибыль используется исключительно на цели, указанные в уставе организации.

Прибыль менее 300 000 чешских крон освобождается от налога. НПО могут относить на вычет 30% от своей налоговой базы до 1 млн. чешских крон, если налоговые накопления используются для покрытия расходов от необлагаемой деятельности или для развития этой деятельности. В дополнение, фонды освобождаются от налога на доходы со своих целевых капиталов (эндаумент). Обязательно вести отдельный учет и отчетность обо всех видах деятельности, приносящих прибыль свыше соответствующих расходов, независимо от того, относятся ли они к основной цели организации.

Инвестиции. Как правило, доходы от пассивных инвестиций, полученные от сдачи в аренду недвижимости, процентов со сберегательных счетов, дивидендов, депозитов, роялти и других инвестиций, облагаются

ся налогом. Существует разная налоговая ставка для различных видов инвестиционного дохода.

Доходы от зарегистрированного целевого капитала (эндаумента) фонда (такие как проценты со сберегательных счетов, арендная плата за недвижимость, доход от обязательств, дивиденды от ценных бумаг, гарантированных государством, доходы от патентов и роялти, а также доход от сдачи в аренду произведений искусства) освобождаются от подоходного налога. Фондам также позволяется инвестировать до 30% от стоимости их эндаумента в облигации и другие ценные бумаги с низкой степенью риска, и не более 20% от своих иных ресурсов в акции холдинговые компании, если данные ценные бумаги куплены и проданы на открытых торгах. Однако им запрещается владеть более чем 20% от акционерного капитала холдинговой компании.

Общественно полезным организациям и фондам строго запрещается участвовать в предпринимательской деятельности другого юридического лица, и, следовательно, им запрещено инвестировать в ценные бумаги.

С. Другие налоги помимо подоходного налога и налога на прибыль

Недвижимость. Освобождение от налога на землю предоставляется для следующих участков земли: здания или части зданий, используемые для церемоний зарегистрированных церквей и религиозных обществ/сообществ; участки земли, которые находятся в собственности объединения граждан, фонда или общественно полезной организации; или те, которые используются школами и учебными заведениями, музеями, галереями искусств, общественными библиотеками, государственными архивами, учреждения здравоохранения и социальной помощи. Освобождение от налога на здания предоставляются для зданий, находящихся в собственности зарегистрированных церквей и религиозных обществ/общин, объединений граждан, фондов, и общественно полезных организаций, для зданий, используемых школами и учебными заведениями, музеями, галереями искусств, общественными библиотеками, государственными архивами, учреждениями здравоохранения и социальной помощи, объединениями людей с ограниченными возможностями, для зданий, представляющих зарегистрированные государством архитектурные памятники, открытые для общественности, или для зданий, используемых исключительно на улучшение окружающей среды.

Дарение и наследуемое имущество. Освобождение от налогов на дарение и наследство предоставляется для передачи имущества государству, регионам и муниципалитетам через их административные филиалы, или через связанные бюджетные или дочерние организации. Также освобождается от налога безвозмездно-переданное имущество в адрес юридических лиц, созданных в Чешской Республике, созданных для осуществления деятельности в области культуры, образования, науки, обучения, здравоохранения и социальной помощи, противопожарной охраны, экологии, физической культуры и спорта, образования и защиты детей и молодежи, и для финансирования этой деятельности; зарегистрированные церкви и религиозные общества/общины; общественно полезные организации, если имущество служит их основной деятельности; фонды; и получатели грантов от фондов. В дополнение, передача имущества Национальным Приватизационным Фондом Чешской республики и Земельным Фондом Чешской Республики, в связи с приватизацией, также освобождается от налога. Юридические лица, при которых функционируют приюты для брошенных животных или исчезающих видов, освобождаются от налога на дарение.

НДС. Налогоплательщик включается в систему НДС, если его месячный оборот превышает 700 000 чешских крон за три последовательно текущие месяца. Следующие лица освобождаются от НДС: (а) государственные операторы теле- и радиовещания, за исключением рекламы и других спонсируемых программ или компонентов программ; (b) официально лицензированные и зарегистрированные школы и учебные заведения (колледжи, университеты) в отношении их образовательной деятельности; (с) юридические лица, имеющие лицензию на предоставление медицинской и социальной помощи, согласно специальным правилам; и (d) вся налогооблагаемая деятельность некоммерческих организаций, относящаяся к их уставной деятельности. В дополнение, освобождение от НДС предоставляется на определенные основные почтовые услуги, некоторые финансовые и страховые виды деятельности, первые акты передачи недвижимости в течение определенного периода времени, лотереи и аналогичные игры, и передача прав собственности на предприятия. Льготная 5% ставка применяется к торговле большинства продовольственных и сельскохозяйственных продуктов, многих товаров, услуг и оборудования для здравоохранения и медицинского ухода (включая оборудование для людей с ограниченными возможностями), книг, журналов, газет, генераторов преобразования ветровой

энергии малой мощности, электрическими лампочками с низким уровнем потребления энергии и другими продуктами с положительным воздействием на окружающую среду. Другие товары и услуги облагаются налогом по обычной ставке в 22%.

Д. Налоговые льготы для пожертвования физических и юридических лиц

Пожертвования коммерческих организаций. Коммерческие организации могут относить на вычет до 5% от доходов и должны пожертвовать, по крайней мере, 2000 чешских крон для того, чтобы иметь право на вычет. Чтобы подлежать вычету, пожертвования должны быть переданы муниципалитетам или некоммерческим организациям, созданным в Чешской Республике, и должны быть использованы на одну из целей, указанных ниже в отношении пожертвований физических лиц.

Пожертвования физических лиц. Пожертвования физических лиц подлежат вычету в пределах 10% от дохода. Чтобы иметь право на вычет, физическое лицо должно пожертвовать, по крайней мере, 2% от дохода, но общей суммой не менее 1000 чешских крон. Пожертвования должны предоставляться муниципалитетам или некоммерческим организациям, созданным в Чешской Республике. Пожертвования должны использоваться для финансирования «науки и обучения, научно-исследовательской работы, культуры, школ, полиции, пожарных команд, поддержки и защиты молодежи, защиты животных, здравоохранения и социальной защиты, экологии, гуманитарных и благотворительных целей, религиозных целей для зарегистрированных церквей и религиозных общин и спорта». Кроме того, пожертвования в пользу физических лиц, проживающих в Чешской Республике, которые используют пожертвования для содержания «школ и здравоохранительных учреждений и ухода за брошенными животными или исчезающими видами» также освобождаются от налога.

ЭСТОНИЯ

В Эстонии существует единый подоходный налог, при котором юридические лица платят налог по ставке 26/74 только на некоторые виды распределения средств, включая дополнительные льготы для физических лиц, подарки и пожертвования, дивиденды и другие формы рас-

пределения прибыли и расходы, не связанные с предпринимательской деятельностью.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога и налога на прибыль

Объединения и фонды имеют право на включение в государственный перечень некоммерческих организаций, одобренных для получения налоговых стимулов, если их целями являются благотворительная поддержка образования, благотворительности, религии, науки, любительского спорта, культуры, охрана правопорядка, здравоохранения, социального обеспечения, защиты природы, или культурной автономии национального меньшинства; если они имеют общественно значимые цели и, если они удовлетворяют определенным условиям. Данные условия включают соблюдение ограничения по нераспределению, ограничений на передачу активов при ликвидации, требования о том, чтобы административные расходы не превышали определенный уровень, соответствующий характеру и целям деятельности, и чтобы заработная плата работников и управляющих не превышала уровень оплаты аналогичной работы в коммерческом секторе.

НПО может быть исключена из перечня, если она занимается бизнесом в качестве основной деятельности или использует доходы от предпринимательской деятельности на цели, не указанные в ее уставе, имеет задолженность по налогам, или если в отношении организации начата процедура ликвидации или банкротства. Юридические лица, включенные в реестр религиозных объединений, имеют право на налоговые стимулы без необходимости включения в государственный список.

Некоммерческие организации не освобождаются от налога и платят налог на любые сделанные ими налогооблагаемые взносы. Подарок или взнос некоммерческим предприятием, находящимся в утвержденном государством списке, в пользу другой организации, также находящейся в списке не рассматривается в качестве налогооблагаемого распределения. Некоммерческие организации, как и любые другие юридические лица, платят налог по обычной налоговой ставке на подаренное имущество и взносы, сделанные в пользу других некоммерческих организаций, которые не находятся в государственном списке, и платят налог на суммы, превышающие 3% от доходов, подлежащих социальному налогу, или 10% от прибыли за последний финансовый год налогоплательщика, ликвидированного

по состоянию на 1 января, за взносы в пользу организаций в списке (см. ниже). Подарок или взнос некоммерческой организацией в адрес физического лица облагается налогом по ставке 26/74. Налогом не облагаются стипендии или гранты, выплаченные согласно закону или из государственного бюджета, за исключением случаев, когда они выплачиваются в связи с деловым или трудовым отношением в пользу членов руководства или контролирующего органа юридического лица.

В. Налогообложение по источнику доходов

Гранты и членские взносы. Поскольку юридические лица платят налог только на распределение, а не на доходы, не существует никакого налога на доходы, полученные от грантов или членских взносов. Закон конкретно предусматривает, что не взимается никакой налог на дарение или пожертвования, полученные от физического лица, государственного органа или органа местного управления, или юридического лица-резидента, или нерезидента при условии наличия его постоянного представительства, зарегистрированного на территории Эстонии. Взносы юридического лица за вступление и членство в объединениях рассматриваются в качестве налогооблагаемого дохода, если участие в объединении напрямую не связано с коммерческой деятельностью налогоплательщика; зарегистрированные в стране некоммерческие объединения, фонды, церкви, общины и объединения общин не платят налога на членские взносы, которые они платят некоммерческим объединениям.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Как правило, фондам и некоммерческим объединениям разрешается заниматься любой деятельностью, которая соответствует целям, указанным в их уставе. Однако некоммерческие предприятия платят налог на расходы (распределение), которые не относятся к их уставным целям.

Инвестиции. Дивиденды и другие формы распределения прибыли подлежат налогу по ставке 26/74 для юридического лица, делающего распределение в адрес некоммерческих объединений и фондов, не включенным в государственный список. Подобные формы распределения не облагаются налогом, если они сделаны в пользу юридических лиц находящихся в списке.

С. Другие налоги помимо подоходного налога или налога на прибыль

Недвижимость. Не существует никакого освобождения от данного налога. Налог в пределах 0,5% и 2% от налогооблагаемой стоимости земли взимается с собственников и некоторых пользователей.

Дарение и наследство. Не существует налога на дарение или наследство.

НДС. Ставка НДС составляет 18%. Все юридические лица, которые передают товары или предоставляют услуги в ходе осуществления коммерческой деятельности, облагаются НДС. Льготная ставка 5% применяется, например, к книгам, медицинским продуктам и медицинскому оборудованию, организации представлений и концертов, или отопление, предоставленное физическим лицам, жилищным объединениям и церквям. Экспортные сделки, морские суда, самолеты, ветровая и гидроэнергетика, подписные периодические издания, и учебники, соответствующие национальной учебной программе облагаются по нулевой ставке. В Эстонии также применяется нулевая ставка к определенным товарам и услугам, включая передачу товаров или услуг местной некоммерческой организации в государственном списке или организации в реестре религиозных объединений, если они приобретены на деньги, полученные в качестве иностранной помощи. Медицинское обслуживание, поставка органов, тканей, грудного молока и продуктов крови, услуги, предоставленные бесплатно некоммерческими объединениями своим членам или физическим лицам, касающиеся использования спортивных сооружений или оборудования, некоторых социальных услуг, услуг, относящихся к приютам по защите детей, транспортировке больных, раненных или людей с ограниченными возможностями, и услуги по обучению освобождаются от НДС.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования юридических лиц. Юридические лица, включая НПО, платят подоходный налог на распределение на сумму, превышающую 3% от дохода, подлежащего социальному налогу (в основном, общая сумма оплаты труда работников в предыдущем календарном месяце) или 10% от прибыли за последний финансовый год налого-

плательщика, ликвидированного по состоянию на 1 января, для благотворительных взносов в адрес следующих лиц: объединения и ассоциации в государственном списке, религиозные организации, лица, имеющие в собственности больницы, государство или органы местного управления, учреждения науки, культуры, образования, спорта, правопорядка, социального обеспечения, или управляющие охраняемых зон. Эта сумма может быть подсчитана на ежегодной основе. Пожертвования некоммерческим организациям, не занесенные в список, облагаются налогом.

Пожертвования физических лиц. Физические лица могут относить на вычет задокументированные дарение и благотворительные взносы в пользу вышеуказанных организаций в пределах 5% от налогооблагаемого дохода.

В приведенной ниже таблице представлено краткое описание того, как применяется Закон о подоходном налоге Эстонии к подаренному имуществу и пожертвованиям в пользу НПО и физических лиц:

Плательщик	Получатель	Налог
Юридическое лицо Некоммерческая организация Организация, включенная в список	Некоммерческая организация Некоммерческая организация Некоммерческая организация	26/74 26/74 26/74
Юридическое лицо Некоммерческая организация	Организация, включенная в список Организация, включенная в список	26/74 на сумму свыше 3% от сумм, облагаемых социальным налогом, или 10% от прибыли за последний финансовый год налогоплательщика, ликвидированного по состоянию на 1 января 26/74 на сумму свыше 3% от сумм, облагаемых социальным налогом, или 10% от прибыли за последний финансовый год налогоплательщика, ликвидированного по состоянию на 1 января.
Организация, включенная в список Физическое лицо	Организация, включенная в список Организация, включенная в список	Не предусмотрен 5% вычет из налогооблагаемого дохода
Юридическое лицо Некоммерческая организация Организация, включенная в список Фонд, предоставляющий материальную помощь или осуществляющий дарение согласно его уставу	Физическое лицо Физическое лицо Физическое лицо Физическое лицо	26/74 26/74 26/74 Не предусмотрен

ВЕНГРИЯ

В законодательстве Венгрии устанавливается ряд организационных форм НПО, включая, среди прочего, объединения, фонды, общественные фонды, общественно полезные корпорации, организации гражданского общества, церкви. Законодательством также созданы две категории общественно полезных организаций – общественно полезные организации и «выдающиеся» общественно полезные организации. «Общественно полезная организация» может являться фондом, объединением, публично-правовым фондом, публично-правовым объединением, или общественно полезной компанией, и должна осуществлять общественно полезную деятельность, указанную в законе (среди прочего, образование, благотворительность, религия, наука, любительский спорт, культура, дети и молодежь, права человека и гражданские права, общественная безопасность, и защита потребителей). «Выдающиеся» общественно полезная организация, которая имеет право на большие налоговые льготы, должна в дополнение к вышеперечисленному принять на себя обязанности, которые обычно считаются обязанностями государства или органов местного управления. Законодательство Венгрии также предусматривает общественно полезные корпорации, которые могут осуществлять как предпринимательскую, так и общественно полезную деятельность, но не могут распределять прибыль.

Закон о корпоративном подоходном налоге применяется к НПО, а также к другим юридическим лицам, и устанавливает налоговую ставку 18% от налоговой базы.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога и налога на прибыль

Закон о корпоративном подоходном налоге применяется ко всем видам организаций, и все виды НПО имеют право претендовать на налоговые льготы, предусмотренные законом. Общественно полезные организации имеют право на большие налоговые льготы, чем организации, которые не были созданы для осуществления общественно полезной деятельности. «Выдающиеся» общественно полезные организации имеют право на более высокий уровень льгот. Предпринимательских доход некоммерческих организаций, не превышающий определенного размера, освобождается от налога, и определенные источники дохода исключаются из определения коммерческой деятельности. Таким образом, «общественно полезная деятельность» – или в случае с органи-

зациями без общественно полезного статуса: уставная деятельность – фонда, общественного фонда, организации гражданского общества или общественной палаты, а также любая поддержка, пособия и взносы, полученные в связи с подобной деятельностью, и продажа активов или запасов исключительно в целях общественно полезной или уставной деятельности не рассматриваются в качестве предпринимательской деятельности, и, соответственно, не подлежат налогообложению. Для того, чтобы получить налоговые преференции, общественно полезная организация не должна иметь задолженностей перед государством.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Не предусмотрено никаких налогов на гранты или членские взносы, используемые для содействия осуществлению уставных или общественно полезных целей.

Экономическая/предпринимательская деятельность. НПО обычно имеют право заниматься предпринимательской деятельностью, если (1) основной целью их создания не является осуществление предпринимательской деятельности; (2) в случае с организациями гражданского общества и фондами, они могут заниматься предпринимательской деятельностью только с целью создания экономических условий для достижения своих целей; (3) в случае с фондами, только если такая деятельность не представляет угрозу их деятельности; и (4) в случае с общественно полезными компаниями, если они не распределяют прибыль между членами.

Доход от продажи активов или товарно-материальных запасов, используемый исключительно для общественно полезных целей или, для организаций без общественно полезного статуса, уставных целей, не облагается налогом. Доход от предпринимательской деятельности, не превышающий установленный для каждого вида НПО предела, освобождается от налога. Организации, не имеющие общественно полезного статуса, могут применять освобождение к предпринимательскому доходу, который не превышает 10% от общего дохода или 10 млн. венгерских форинтов. Общественно полезные организации имеют право на освобождение в отношении предпринимательского дохода, который не превышает 10% от общего дохода или 20 млн. венгерских форинтов, и для «выдающихся» общественно полезных организаций – 15% от общего дохода. Общественно полезные корпорации облагаются по пропорциональной ставке на доход свыше 10% порога.

Инвестиции. Как правило, инвестиционный доход облагается налогом, так же как и доход от иной предпринимательской деятельности. Общественно полезные организации освобождаются от налога на проценты или доходы от депозитов или ценные бумаги в связи с их общественно полезной деятельностью при условии, что они не занимаются предпринимательской деятельностью. Организации без общественно полезного статуса, а также общественно полезные компании и ОПО, которые осуществляют предпринимательскую деятельность, освобождаются от налога по части процентов или дохода пропорционально доле поступлений от целевой или общественно полезной деятельности в общей сумме доходов. Также все НПО облагаются пропорциональным налогом на имеющиеся в их собственности акции и ценные бумаги.

Фонды должны иметь достаточно средств для выполнения своих целей – или, по крайней мере, для начала своей деятельности – для того, чтобы получить регистрацию. Предпринимательская деятельность не может угрожать реализации целей фонда. Другими словами, фонды могут управлять средствами самостоятельно и без правовых ограничений. ОПО, которые занимаются инвестициями своих активов, должны принять внутреннюю инвестиционную политику.

С. Другие налоги помимо подоходного налога и налога на прибыль

Недвижимость. Организации гражданского общества, фонды, общественные палаты и общественно полезные компании освобождаются от местных налогов на здания и землю при условии, что они не должны платить корпоративный подоходный налог за предыдущий календарный год.

Дарение и наследуемое имущество. Гранты на общественно полезные цели освобождаются от налога. Прибыль до вычета налогов общественно полезной организации увеличивается на сумму пожертвования, если организация имеет долги перед государством в конце налогового года. Если общественно полезная организация не имеет долгов перед государством, но имеет доход от предпринимательской деятельности свыше необлагаемой суммы, ее прибыль до вычета налогов должна быть увеличена на ту часть пожертвования, которая равна доле предпринимательского дохода свыше льготного лимита в общей сумме предпринимательских доходов.

НДС. Ставка НДС составляет 25%, однако имеется льготная ставка 12% для некоторых продуктов. Налогооблагаемые лица не освобождаются от НДС. Однако, организации гражданского общества и фонды, которые не выплачивали заработную плату своим членам или штатным работникам в данном налоговом году, могут попросить налоговые органы об освобождении. Налогоплательщики, чей действительный и ожидаемый годовой доход от предпринимательской деятельности составляет менее, чем 2 000 000 венгерских форинтов, могут выбрать освобожденный статус в начале налогового года. Продажа некоторых продуктов и услуг освобождается от налога, включая здравоохранение, социальную помощь, членские услуги организаций гражданского общества, общественное радио и телевидение, образование, молодежные и студенческие общежития, библиотеки, музеи, некоторые ремесла, определенные финансовые услуги, почтовые услуги, определенные договоренности об аренде недвижимости, и непрофессиональный спорт. Нулевая ставка применяется к экспорту, фармацевтическим продуктам, общеобразовательным книгам, продуктам для слепых, и биологическому дизельному топливу.

Другие налоги. Организации гражданского общества освобождаются от уплаты местных коммунально-туристического и коммерческого налогов на тех же условиях, что и в отношении налогов на недвижимость. Они также освобождаются от некоторых сборов на судебное и административное производство, включая сборы за регистрацию, дарение или наследство.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования юридических лиц. Корпорации, неинкорпорированные партнерства, и индивидуальные предприниматели могут относить на вычет пожертвования в пользу ОПО и церквей в пределах 20% от прибыли до вычета налогов. В отношении пожертвований в адрес «выдающихся» общественно полезных организаций вычет составляет 150% от суммы пожертвования в пределах 20% от прибыли до вычета налогов. Пожертвования в пользу ОПО и исключительного ОПО в совокупности могут быть отнесены на вычет в пределах 25% от налогооблагаемого дохода. В случае с долгосрочными пожертвованиями, т.е. поддержка на четыре последовательных года, дополнительные 20% пожертвования могут быть отнесены на вычет каждый год.

Пожертвования физических лиц. Физическое лицо может воспользоваться зачетом на 30% от пожертвования в пользу общественно полезной организации или общественно значимой цели. Зачет не может превышать 50 000 венгерских форинтов. В случае с пожертвованиями, «выдающихся» общественно полезным организациям налоговый зачет составляет 30% от пожертвования до 100 000 венгерских форинтов.

«Закон об 1%». Налогоплательщики могут дать поручение о перечислении 1% уплаченных ими налогов в пользу общественно полезных организаций и еще одного процента – религиозным организациям.

КОСОВО

Зарегистрированные неправительственные организации рассматриваются как «налогоплательщики», к которым применяется Положение о налоге на прибыль (Положение Миссии ООН в Косово (UNMIK) 2002/3), и должны ежегодно представлять налоговую декларацию в налоговое управление. «Налогооблагаемая прибыль» – валовой доход за вычетом допустимых расходов – облагается по ставке 20%. Валовой доход имеет широкое определение и включает «весь заработанный или накопленный доход» в течение налогового периода, а допустимые расходы – это те расходы, оплаченные или понесенные «во время налогового периода целиком и исключительно в связи с предпринимательской деятельностью [налогоплательщика]». Зарегистрированные НПО могут включать в качестве допустимых расходов те расходы, которые были понесены при осуществлении уставной деятельности.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от налога на прибыль

Согласно новому Положению о налоге на прибыль, доход зарегистрированной НПО с общественно полезным статусом освобождается от налога на прибыль «в тех пределах, в которых доход используется исключительно» на общественно полезную цель организации.

Общественно полезный статус предоставляется при подаче НПО заявления в Бюро регистрации НПО (в прошлом находившееся под контролем UNMIK, но недавно переданное в ведение Министерства общественных услуг) при установлении того, что основная деятельность НПО включает один или несколько из следующих видов дея-

тельности: гуманитарная помощь, благотворительность, образование и здравоохранение (если значительное количество услуг предоставляется социально-уязвимым лицам или группам бесплатно или по цене ниже рыночной); культура, сохранение или защита окружающей среды, восстановление и развитие экономики (если оно осуществляется преимущественно в пользу социально-уязвимых лиц или групп), содействие соблюдению прав человека, развитие демократических традиций и гражданского общества, развитие гендерного равенства, или любая иная общественно полезная деятельность.

Налоговые декларации по уплате налога на прибыль были впервые представлены в марте 2003 г. На практике, налоговые органы не рассматривали доказательство того, что Бюро регистрации НПО предоставил организации статус общественно полезной, в качестве достаточного свидетельства того, что доходы организации использовались исключительно на ее общественно полезные цели. Вместо этого, используемые формы декларации требуют информацию и документацию от некоммерческих организаций, которые подтверждают действительное использование средств на общественно полезные цели.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Гранты и членские взносы отдельно не освобождаются от налогов. Как указано выше, налогоплательщики облагаются налогом на «налогооблагаемую прибыль» или валовой доход («весь полученный или начисленный доход» в течение налогового периода) за вычетом допустимых расходов. Поэтому, если гранты или членские взносы, полученные организацией без общественно полезного статуса, превышают допустимые расходы, соответствующая прибыль облагается налогом по ставке 20%. Как указано выше, НПО с общественно полезным статусом освобождаются от уплаты налогов на прибыль при условии, что все средства используются на общественно полезные цели.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Согласно Положению о регистрации и деятельности НПО, всем НПО разрешается заниматься законной предпринимательской деятельностью для поддержки своей некоммерческой деятельности при условии нераспределения прибыли. Согласно Положению о налоге на прибыль, доход от предпринимательской деятельности организации без общественно полезного статуса облагается налогом в той мере, в которой он превышает

допустимые расходы за отчетный период. НПО с общественно полезным статусом освобождаются от налога в той мере, в которой доход используется на общественно полезные цели.

Инвестиции. Доход от пассивных инвестиций облагается налогом в тех пределах, в которых он превышает допустимые расходы за отчетный период. НПО с общественно полезным статусом освобождаются от налога.

С. Другие налоги помимо подоходного налога или налога на прибыль

Недвижимость. Не предусмотрено налога на недвижимость.

Дарение и наследство. Не предусмотрено налога на дарение и наследство.

НДС. НПО являются налогоплательщиками для целей НДС, если при выполнении предпринимательской деятельности, они импортируют, экспортируют, поставляют товары и услуги в/из Косово из/в другую часть Бывшей Республики Югославии (поставки внутри БРЮ); или поставляют товары и услуги и имеют оборот свыше 100 000 евро в календарный год. Ставка НДС составляет 15%.

НПО с общественно полезным статусом имеют право на возврат части уплаченного НДС на импорт внутри БРЮ по представлении доказательств, что эти товары используются исключительно на общественно полезные цели организации. Возврат части уплаченного налога не допускается в отношении ввоза в Косово алкоголя, алкогольных напитков, прохладительных (безалкогольных) напитков, сигарет, сигар, и другой табачной продукции, нефтепродуктов и парфюмерии или косметики. На момент издания данного обзора, государственные власти рассматривали предложение об исключении законодательного положения о возврате налоговых вычетах применительно к НПО с общественно полезным статусом.

Исключаются из системы НДС импорт, поставки внутри БРЮ или поставки, финансируемые из выручки от грантов, сделанных в адрес UNMIK правительствами, правительственными органами, правительственными или неправительственными организациями в поддержку гуманитарных и восстановительных программ и проектов в Косово; импорт, поставки внутри БРЮ или поставки медикаментов, медицин-

ских услуг или медицинских инструментов; предоставление общеобразовательных услуг; предоставление финансовых услуг; и передача имущественных прав или сдача в аренду земли или жилого имущества.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования юридических лиц: Согласно Положению о налоге на прибыль, допускается отнесение к расходам взносов на гуманитарные, здравоохранительные, образовательные, религиозные, научные, культурные, экологические и спортивные цели в пределах до 5% от налогооблагаемого дохода до вычета расходов. Закон о налоге на прибыль не требует, чтобы взнос был сделан в пользу общественно полезной организации, НПО или даже юридического лица. На момент издания данного обзора, государственные власти рассматривали возможность введения ограничивающего административного постановления.

Пожертвования физических лиц. Не предусмотрено налоговых льгот для пожертвований физических лиц.

ЛАТВИЯ

Ставка подоходного налога с предприятий составляет 25% от налогооблагаемого дохода юридических лиц. Нерезиденты облагаются налогом на полученные в Латвии доходы от предпринимательской деятельности или связанной с ней деятельности.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

Некоммерческие организации, частные пенсионные фонды и общественные организации, не занимающиеся предпринимательской деятельностью, освобождаются от подоходного налога с предприятий.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Доход от грантов и взносов не облагается налогом, если платежи сделаны в пользу организаций (общественных

организаций, фондов и религиозных организаций), находящихся в списке, установленном Министерством финансов.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Ответственные организации могут заниматься предпринимательской деятельностью, если такая деятельность не осуществляется регулярно. Организация освобождается от налога на доходы от связанной предпринимательской деятельности. Доходы от предпринимательской деятельности, которая не связана с уставной целью НПО, облагаются налогом.

Инвестиции. НПО имеют свободу инвестировать свои средства в любое предприятие. Однако доходы от инвестиций облагаются налогом.

С. Другие налоги помимо подоходного налога или налога на прибыль

Недвижимость. Следующие юридические лица или имущество освобождаются от налога на недвижимое имущество: религиозные организации, общественные культурные объединения и другие общественные организации; недвижимое имущество, используемое для мер защиты окружающей среды и противопожарной безопасности; и недвижимое имущество, используемое на нужды здравоохранения, спорта и физической культуры, общественного образования и культуры. Ответственные организации платят налог на недвижимое имущество в отношении той части недвижимого имущества, которая используется в предпринимательской деятельности.

Дарение и наследуемое имущество. Не предусмотрено никакого освобождения от налогов на дарение, наследуемое имущество или наследство.

НДС. Ставка НДС составляет 18% от стоимости поставки товаров, услуг и потребления, которое подлежит налогообложению. Экспорт облагается по нулевой ставке. Юридические лица не освобождены от НДС. Некоторые товары и услуги освобождаются от налога, включая те, которые предлагаются в рамках пенсии для пожилых людей, центрами социальной помощи или реабилитации, сборы за дошкольное образование, питание в тюрьмах и исправительных учреждениях, сборы за обучение и профессиональную подготовку, библиотечные услуги, сборы за определенные культурные мероприятия, и медицинские услуги.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования юридических лиц: Донор может претендовать на зачет 85% от суммы пожертвования на свой валовой доход, не превышая 20% общей оценки налогового бремени. Жертвователи в пользу трех привилегированных организаций – Латвийского олимпийского комитета, Детского фонда и Фонда культуры – имеют право на зачет 90% от суммы пожертвования. Только НПО (общественные организации), имеющие разрешение Минфина, могут принимать пожертвования, для которых предусмотрены льготы. Министерство установило список подобных организаций. Для включения в список Министерства требуется (1) заявление; (2) устав и информация об учредителях; (3) финансовый отчет за предыдущий год и заключение Бюро общественных доходов, что организация получила декларацию Бюро относительно ее регистрации; (4) документ с указанием пожертвований, жертвователей, и копия публикации организации, демонстрирующей использование пожертвований; (5) рекомендательное письмо от общественного административного учреждения, которое осуществляет надзор за сферой деятельности организации; и (6) регистрационная лицензия. Разрешение Министерства должно обновляться каждый год. Если деятельность общественной организации не соответствует ее целям, налоговые льготы могут быть отозваны, согласно схеме, предусмотренной Кабинетом Министров.

Предприятия, находящиеся в собственности государства, должны получить разрешение Министра финансов, чтобы пожертвовать суммы свыше 500 латвийских лат.

Пожертвования физических лиц: Физические лица могут относить на вычет благотворительные пожертвования в пользу организаций, внесенных в список Министерства финансов. Вычет ограничивается 20% от налогооблагаемого дохода.

ЛИТВА

Каждый вид НПО (благотворительные фонды и фонды поддержки, объединения, организации местного сообщества и общественные организации) подлежит регулированию в рамках специального закона, регламентирующего всю деятельность НПО.

Основная ставка корпоративного подоходного налога – 15%.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

В Литве все некоммерческие организации освобождаются от налога на прибыль. Освобождение распространяется на благотворительные и спонсорские фонды, бюджетные учреждения, объединения, общественные организации, общественные учреждения, религиозные общины, объединения и религиозные центры, подразделения международных общественных организаций, и другие юридические лица, чья деятельность регулируется специальными законами, если целью их деятельности не является получение прибыли. Далее, любая полученная прибыль не может быть распределена между учредителями, акционерами или членами организаций.

Парламент Литвы предложил на рассмотрение Правительству пересмотренный Закон о налоге на прибыль, который требовал бы, чтобы доходы НПО от предпринимательской деятельности облагались налогом на суммы свыше определенного уровня по полной или льготной ставке налога на прибыль.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Доходы, освобождаемые от налога, включают членские взносы и любые средства, полученные в качестве благотворительности и поддержки (пожертвований), согласно Закону о благотворительности и поддержке, который применяется к НПО, занимающимся деятельностью в области образования, благотворительности, религии, науки и любительского спорта; помощи нуждающимся; помощи жертвам военных действий, стихийных бедствий и эпидемий; защиты окружающей среды; и др.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Объединениям, а также благотворительным и спонсорским фондам запрещается непосредственно заниматься торговой или предпринимательской деятельностью. Однако, общественные организации, общественные учреждения и религиозные общины могут свободно заниматься предпринимательской деятельностью. Некоммерческие организации освобождаются от налога на прибыль.

Инвестиции. Инвестиционная деятельность регулируется законами, применяемыми к различным видам НПО. В целом, не существует ни-

каких определенных запретов на конкретные виды инвестиций – только запреты на занятия торговлей или бизнесом. Благотворительным и спонсорским фондам запрещается непосредственно заниматься торговой или коммерческой деятельностью, однако им напрямую разрешается инвестировать в государственные или муниципальные ценные бумаги.

С. Другие налоги помимо подоходного налога или налога на прибыль

Недвижимость. Следующие некоммерческие организации в настоящее время освобождаются от налога на недвижимость: благотворительные и спонсорские фонды, бюджетные учреждения, общественные организации, кладбищенские организации, объединения в пользу людей с ограниченными возможностями, образовательные учреждения, учреждения социального обеспечения, организации защиты окружающей среды, кондоминиумы и религиозные организации. В других случаях, ставка налога на имущество, используемое для деятельности, предусмотренной уставом налогоплательщика, составляет 1% от налогооблагаемой стоимости имущества.

Дарение и наследуемое имущество. Налог на наследуемое имущество и дарение применяется только к физическим лицам, которые получают наследство или имущество в дар. Если некоммерческая организация получает наследство или подарок, данное наследство или подарок будет рассматриваться в качестве дохода от некоммерческой деятельности и будут освобождены от налога, если применяются законы, регулирующие освобожденные от налогов доходы. В других случаях, будет применяться подоходный налог по ставке 5% .

НДС. Ставка НДС составляет 18%. Не существует освобождения от НДС для конкретного вида юридических лиц. Товары, импортируемые в качестве благотворительной помощи, освобождаются от НДС на импорт. Определенные товары и услуги освобождаются от НДС, включая, среди прочего, социальные услуги, оказанные для детей или пожилых людей, некоторые медицинские технологии, образовательные услуги, предоставляемые зарегистрированными обучающими учреждениями, некоторые некоммерческие услуги в области культуры, услуги по реставрации культурных памятников и консервации, и некоторые традиционные художественные работы. К экспортируемым товарам применяется нулевая ставка. Также покупки товаров и/или услуг, которые

оплачиваются за счет средств технической поддержки, облагаются по нулевой ставке. Средства, полученные по международному соглашению Республики Литва (как то: финансирование от ООН или программы PHARE), которые не могут быть использованы для уплаты НДС, также облагаются по нулевой ставке.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц.

Пожертвования юридических лиц. Коммерческие юридические лица могут относить на вычет сумму в два раза больше суммы пожертвования в пределах 40% от налогооблагаемого дохода. Не предусмотрено налоговых переносов для неиспользованных пожертвований. Доноры должны представлять налоговым органам специальный отчет о сделанных пожертвованиях.

Пожертвования физических лиц. Не предусмотрено налогового вычета для доноров – физических лиц. Вместо этого, физическим лицам разрешается давать налоговой инспекции поручение о передаче до 2% от уплаченных ими подоходных налогов общественно полезным организациям по их выбору. Согласно Закону о благотворительности и спонсорстве, такие общественно полезными организациями являются благотворительные и спонсорские фонды, бюджетные учреждения, объединения, публичные (общественные) организации, общественные учреждения, религиозные общины, объединения и религиозные центры, подразделения международных общественных организаций, и другие юридические лица, чья деятельность регулируется специальными законами, когда целью их деятельности не является получение прибыли и когда полученная прибыль не распределяется между учредителями, акционерами или членами организаций. Ожидается, что вышеуказанные организации должны будут подать заявление на получение специального статуса «общественно полезных организаций» где-то в середине 2004 г.

МАКЕДОНИЯ

Согласно Закону Македонии о налоге на прибыль, плательщик налога на прибыль – это юридическое лицо или физическое лицо, осуществляющее зарегистрированную деятельность, или резидент, полу-

чающий прибыль от деятельности либо внутри Республики Македония, либо за границей. Налоговой базой является разница между общим доходом и общими расходами налогоплательщика, за исключением некоторых доходов и расходов, разрешенных Законом о налоге на прибыль. Ставка налога на прибыль составляет 15%.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

Закон об объединениях граждан и фондах предусматривает, что все объединения и фонды могут иметь право на освобождение от налогов, предусмотренное законом. Однако, Закон о налоге на прибыль применяется ко всем юридическим лицам, получающим прибыль, и не предусматривает никакого освобождения для НПО. Соответствующее налоговое законодательство предусматривает только снижение налоговой базы для некоторых юридических лиц в зависимости от источников их доходов и целей их расходов. Например, налогоплательщик может претендовать на ускоренную амортизацию основных фондов в случае технологического обновления или приобретения средства защиты окружающей среды в пределах 25% сверх амортизации, начисленной в порядке, установленном законом. Кроме того, Закон о трудоустройстве людей с ограниченными возможностями предусматривает освобождение от всех налогов, включая налог на прибыль, на доходы центров, предоставляющих приют для людей с ограниченными возможностями.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Закон о налоге на прибыль предусматривает, что доходы юридического лица из «бюджета или фонда, предназначенного для осуществления его деятельности» не включаются в налоговую базу для целей начисления налога на прибыль. Средства со специальных счетов, средства, полученные от целевых пожертвований, и членские взносы, а также некоторые другие средства рассматриваются как «средства, предназначенные для осуществления его деятельности». Поэтому налогоплательщик должен принять решение об использовании подобных средств в своем финансовом плане и программе, а также порядке и сроках использования таких средств. В законе отсутствует определение понятия «доходы юридического лица из бюджета или фонда». Однако, под этим понятием обычно понимается любой вид дохода, который направляется строго на осуществление

деятельности юридического лица. Соответственно, все гранты, пожертвования и членские взносы освобождаются от налога.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Объединения и фонды не могут непосредственно заниматься предпринимательской деятельностью. Они должны учредить акционерные компании или компании с ограниченной ответственностью для того, чтобы заниматься предпринимательской деятельностью для финансирования своей деятельности. Эти обособленные компании должны платить налог так же, как и любая другая коммерческая компания.

Инвестиции. НПО могут получать доход от инвестиций напрямую и не обязаны создавать отдельную компанию для получения дохода от, например, процентов, дивидендов и арендной платы. Однако, они облагаются налогом на инвестиции по ставке 15%. Дивиденды и другие доходы от участия в прибыли другого налогоплательщика, являющегося резидентом Македонии, не включаются в налоговую базу, если налог на них начисляется другому налогоплательщику. Семьдесят процентов прироста капитала от продажи ценных бумаг и недвижимого имущества включается в налоговую базу и облагается налогом как обычный доход. Капитальные убытки могут быть возмещены за счет прироста капитала и переноса оставшихся убытков на следующие три года.

Если НПО учреждает коммерческую дочернюю компанию, эта дочерняя компания платит налог на прибыль в отношении любых дивидендов, которые они выплачивают НПО. Однако, НПО как организация-учредитель не платит налог на полученные дивиденды.

С. Другие налоги помимо подоходного налога и налога на прибыль

Недвижимость. Закон о налоге на имущество устанавливает налог на недвижимое и личное имущество, наследство и подаренное имущество и распоряжение недвижимостью и правами на него. Как правило, каждое юридическое и физическое лицо, которое является собственником имущества, должно платить налог по ставке 0.10%. Закон о налоге на имущество освобождает от налога здания и землю, используемые для образовательных, культурных, научных, социальных, здравоохранительных, гуманитарных и спортивных целей, за исключением зданий или частей зданий и земли, которые используются или сдаются в аренду для предпринимательской деятельности; здания, в которых располо-

жены компании, в которых работают люди с ограниченными возможностями; здания и земля, находящиеся в собственности Македонской Православной Церкви и других религиозных организаций, или используется для выполнения религиозных ритуалов, или в качестве места проживания для ее служащих, за исключением случаев, когда они используются для предпринимательских целей; здания и помещения для коммерческих целей, используемые для осуществления деятельности налогоплательщика кроме административных зданий; и здания и земля миссий международных организаций при соблюдении принципа взаимности. Закон также устанавливает налог на недвижимое имущество и имущественные права при передаче имущества по цене или его обмену за вознаграждение; НПО не освобождены от данного налога.

Дарение и наследуемое имущество. Следующие лица освобождаются от налогов на наследство и дарение: государственные органы, органы местного управления, организации Красного Креста, гуманитарные и социальные учреждения, научные, образовательные и культурные учреждения, и религиозные общины в отношении дарения, полученного в форме движимого или недвижимого имущества, финансовых ресурсов и претензий.

НДС. Основная ставка НДС – 18%. Однако, некоторые товары и услуги облагаются по сниженной ставке 5%, такие как публикация брошюр и периодических изданий. НПО обычно не освобождаются от НДС. Некоторые учреждения культуры, ботанические сады, зоопарки, парки, архивы, и центры документации освобождаются от НДС. В дополнение, некоторые услуги и поставки товаров освобождаются от НДС, если они предоставляются учреждениями социального обеспечения и защиты, включая дома для госпитализации, ухода и лечения пожилых людей, и услуги здравоохранения, предоставляемые больницами, клиниками, оздоровительными центрами, медицинскими и химическими диагностическими лабораториями, реабилитационными центрами и другими аналогичными учреждениями. Любой налогоплательщик, предоставляющий одну из следующих услуг, освобождается от НДС: защита и надзор за детьми и молодежи, размещение детей и молодежи с целью воспитания, образования или обучения, образовательные услуги, и профессиональная подготовка и переподготовка, а также поставка товаров, связанных с такими услугами.

Товары, переданные в дар иностранными донорами в пользу местных общественных учреждений или зарегистрированных местных гу-

манитарных некоммерческих организаций, или неправительственных организаций без компенсации, освобождаются от НДС на импорт. Также освобождается от НДС импорт товаров, необходимых для осуществления проектов, финансируемых за счет иностранных пожертвований, на основе соглашений между иностранным донором и Правительством Республик Македония, содержащих положение о том, что пожертвованные средства не могут использоваться для уплаты налогов в Республике Македония. Министр финансов обязан принять положение относительно применения данного освобождения от НДС.

НПО могут требовать возврат НДС на товары, переданные за границу и используемые там на гуманитарные, благотворительные или образовательные цели, согласно условиям, установленным в статье 47 Закона о НДС.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования юридических лиц. Расходы на пожертвования и гранты на научные, гуманитарные, культурные, образовательные, здравоохранительные, религиозные и спортивные цели могут вычитаться из налоговой базы до 3% от валового дохода организации, если пожертвования и гранты были сделаны в пользу общественных учреждений, финансируемых из государственного бюджета или Красным Крестом Республики Македония. Выплаты стипендий не признаются расходами при подсчете налоговой базы. Налогоплательщик может снизить свою налоговую базу на сумму прибыли, инвестированную в деятельность по защите окружающей среды.

Пожертвования физических лиц. Не предусмотрено никаких вычетов для пожертвований, сделанных физическими лицами.

ПОЛЬША

Юридическое лицо со штаб-квартирой или дирекцией в Польше подлежит налогообложению на все доходы по ставке корпоративного подоходного налога 27%. Для налогоплательщиков, расположенных за границей, облагается налогом только тот доход, который был получен в Польше. Доход от дивидендов или других заработков, полученных от прибыли, заработанной юридическими лицами, расположенными в

Польше, облагается налогом по ставке 15% (налоговые ставки на 2003 год).

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

Налогоплательщик может попросить об освобождении, если его деятельность, как указано в его уставе, включает следующие виды: наука и технические и научные исследования; образование; культура; спорт и физические упражнения; защита окружающей среды; содействие развитию инфраструктуры в сельской местности; благотворительность; здравоохранение и социальная защита; профессиональная и социальная реабилитация людей с ограниченными возможностями; и религия. Налоговое освобождение предоставляется, если организация заявляет, что доход предназначен для одной из вышеуказанных целей. Освобождение действительно, пока организация не использует освобожденный от налога доход для целей, отличных от тех, которые были заявлены изначально. Налогоплательщик может запросить заключение налоговых органов, если он сомневается относительно возможности применения налогового освобождения.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Гранты освобождаются от налога, если организация использует их на определенную общественно полезную цель. Данное освобождение обычно применяется к грантам, полученным из государственного бюджета или бюджета органов местного управления, и доходам, полученным от правительств других государств, международных организаций, международных финансовых учреждений в качестве безвозмездной помощи, включая программы ЕС и НАТО, а также процентов с таких поступлений. Членские взносы освобождаются от налога, если они не используются для коммерческой деятельности.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Некоммерческие организации могут заниматься коммерческой деятельностью, если они зарегистрированы в судебном реестре предпринимателей. Любой доход от подобной деятельности будет освобожден от налога, если он используется на определенную общественно полезную цель. Данное освобождение не применяется к доходу, полученному от производства алкогольных напитков, табака, топлива, электронных устройств, и про-

изводства и/или продажи ценных металлов или товаров, сделанных из ценных металлов.

Инвестиции. Как и в случае с другими источниками дохода, инвестиционный доход разрешается и освобождается от налога, если он используется на определенные общественно полезные цели. Доход компании, которая находится в полной собственности объединения, освобождается от налога на ту часть дохода, которая получена от определенных общественно полезных целей и передана объединению – учредителю.

С. Другие налоги помимо подоходного налога или налога на прибыль

Недвижимость. Освобождение от налогов на недвижимость предоставляется объединениям, осуществляющим определенную деятельность (образование, спорт, отдых и наука) в пользу молодежи и детей в тех пределах, в которых недвижимое имущество не используется для предпринимательской деятельности. Другие организации платят налог в соответствии с общими правилами. Органы местного управления могут освобождать конкретные НПО от налога на недвижимое имущество. Однако налог на участки земли и здания, не используемые для предпринимательской деятельности, относительно невысок.

Дарение и наследуемое имущество. Налоги на дарение и наследуемое имущество не применяются к организациям; данные налоги взимаются только с физических лиц. Юридические лица, включая некоммерческие организации, подлежат корпоративному подоходному налогу на полученное подаренное имущество или наследство; другими словами, подаренное имущество и наследство формируют доход для целей корпоративного подоходного налога.

НДС. Основная ставка НДС – 22%. Не предусмотрено никакого освобождения от НДС для отдельных видов лиц. Некоторые товары и услуги освобождены от НДС, включая услуги в области научной, технической и экономической информации, исследований и разработок, образование, охрана здоровья и социальное обеспечение. Следующие товары и услуги облагаются по льготной ставке 7%; а именно: слуховые аппараты, фармацевтическая продукция, некоторые виды медицинских и санитарных изделий, реабилитационные продукты, и устройства отображения информации по системе шрифта Брайля. Согласно закону о

НДС, пожертвования товаров считается продажей. Таким образом, компания должна рассматривать пожертвование товаров в пользу НПО, как если бы она получила выплату 22% НДС для целей возврата выплат НДС, когда в действительности она не получила ничего, потому что предмет был пожертвован. Это снижает стимулы для пожертвований в натуральной форме в пользу НПО.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования физических и юридических лиц. Пожертвования физических и юридических лиц подлежат вычету. Коммерческие организации могут использовать вычет в отношении пожертвований, как в денежной форме, так и в натуральной форме. Пожертвования в пользу организаций, чья деятельность включает благотворительность, религию, общественную безопасность, национальную защиту, защиту окружающей среды, противопожарную защиту и жилищные инвестиции органов местного управления относятся на вычет до 10% от налоговой базы донора. Пожертвования в пользу организаций, чья деятельность включает науку, образование, культуру, спорт и физические упражнения, реабилитацию людей с ограниченными возможностями, здравоохранение и социальная помощь, и поддержка инвестиций в инфраструктуру сельской местности, подлежат отнесению на вычет до 15% от налоговой базы донора. Общая сумма вычетов не может превышать 15% от налоговой базы. Пожертвования не подлежат вычету, если они сделаны в пользу: физических лиц; лиц, занимающихся производством алкогольных напитков, топлива, табака, электронных устройств и ценных металлов, и лиц, занимающихся торговлей ценными металлами. Не допускается переноса неиспользованного вычета.

«Закон об 1%». В апреле 2003 г. Парламент принял Закон об общественно полезной деятельности и волонтерстве, который содержит положение о «об 1%». Согласно этому положению, индивидуальный подоходный налог физического лица – налогоплательщика может быть снижен на сумму выплаты, сделанной в адрес общественно полезной организации, в пределах 1% от дохода налогоплательщика в данном фискальном году.

РУМЫНИЯ

Применение налога на прибыль регулируется Законом № 414/2002 о налоге на прибыль и Решением Правительства № 859/2002 о правилах налогообложения прибыли.

Как правило, любое юридическое лицо в Румынии (включая НПО) или иностранное юридическое лицо с постоянным месторасположением в Румынии, подлежит налогу на прибыль в конце финансового года. Основная ставка налога на прибыль составляет 25%. Сниженная налоговая ставка применяется к экспортным операциям и деятельности в свободных экономических зонах.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

Следующие организации и учреждения освобождаются от налога на прибыль: общественные учреждения, неинкорпорированные организации и кооперативы для людей с ограниченными возможностями и слепых, фонды, учрежденные по завещанию (фонды и их ассоциативные целевые капиталы – эндаумент), религиозные организации (только на доходы, полученные от продажи религиозных предметов, арендной платы, религиозного образования, и строительства или ремонта религиозных зданий), уполномоченные или аккредитованные частные образовательные учреждения (на доходы, полученные от образовательной деятельности), и инкорпорированные организации собственников недвижимости.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Гранты и взносы освобождаются от налога, как и регистрационные сборы, пожертвования и спонсорские выплаты. НПО также освобождаются от налога на следующее: доходы от представлений и выставок, финансовые ресурсы, полученные из государственного бюджета или бюджетов органов местного управления, доходы, полученные от деятельности профсоюзов или союзов акционеров, используемые на социальные или профессиональные цели, а также доходы, полученные от передачи активов НПО, не используемые для коммерческих целей.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Фонды и объединения в Румынии могут непосредственно заниматься предпри-

нимательской деятельностью при условии, что она является вспомогательной и связана с основной целью организации. Объединение или фонд может также учредить коммерческую компанию (коммерческое партнерство или корпорацию), если все доходы от деятельности коммерческой компании реинвестируются в компанию или расходуются учредителем-НПО на достижение своих целей.

Не существует ограничений в отношении характера коммерческой деятельности или сферы действия, в которой НПО может заниматься деятельностью, либо напрямую, либо косвенно через коммерческую компанию, если подобная коммерческая деятельность не запрещена уголовным кодексом.

Если фонд или объединение занимается предпринимательской деятельностью, а также благотворительной или спонсорской деятельностью, организация может претендовать на налоговый вычет на расходы, понесенные при осуществлении благотворительной или спонсорской деятельности, который рассчитывается в соответствии с налоговым законодательством в пределах 5% от разницы между годовыми валовыми доходами и валовыми расходами. Вычет применяется, если расходы сделаны на цель, отвечающую условиям (т.е. цель, которая по своей природе является законной и некоммерческой).

Если НПО осуществляет предпринимательскую деятельность отдельно от своих некоммерческих целей, освобождение применяется только, если доход не превышает 10 000 евро в год (эквивалентная сумма в румынских леях) и не составляет более чем 10% от валового необлагаемого дохода.

Инвестиции. Доход от процентов и инвестиций освобождается от налога. Закон не предусматривает существование целевых капиталов (эндаумент). Не предусмотрено также минимальных правил о распределении.

С. Другие налоги помимо подоходного налога или налога на прибыль

Недвижимость. Недвижимое имущество, за исключением используемого в коммерческих целях, освобождается от налога, а именно: здания, жилищные общественные учреждения, исторические, архитектурные или археологические памятники, музеи или памятники, здания, используемые для религиозных организаций, и здания, принадлежащие фондам, учрежденные по завещанию, с миссиями по

развитию национальных институтов культуры или гуманитарной, социальной или культурной деятельностью. Налоги на недвижимое имущество могут быть увеличены или снижены до 50% по решению советов округов.

Дарение и наследуемое имущество. Не предусмотрено налогов на дарение или наследуемое имущество.

НДС. Ставка НДС в Румынии составляет 19%. НДС применяется к любому юридическому лицу (с целью получения прибыли или НПО), которое продает товары или предоставляет услуги. Освобождение от НДС классифицируется в две категории: освобождение, основанное на обороте, и освобождение, основанное на виде деятельности. Юридические лица, освобожденные от НДС в силу того, что их годовой оборот ниже установленного минимума (начиная с которого уплата НДС становится обязательной), могут добровольно стать плательщиками НДС.

Некоммерческие фонды и объединения подлежат НДС, только если они осуществляют предпринимательскую деятельность и их годовой оборот составляет более 50 000 евро (в валюте Румынии). Некоммерческие организации освобождаются от НДС на всю социальную, благотворительную, гражданскую, политическую или религиозную деятельность. НПО также освобождаются, если они занимаются медицинским уходом, образованием, услугами, тесно связанными с социальной защитой, защитой детей и молодежи, услуги, предоставляемые для членов, спортивные услуги, услуги, связанные со сбором средств (фандрайзинг), выпуск и распространение кинофильмов, телевизионных и радиопрограмм, издательская деятельность, продажа религиозных материалов и объектов, и некоторые виды импорта. Нулевая ставка применяется к товарам и услугам для осуществления на территории Румынии проектов, финансируемых иностранными правительствами, международными институтами и НПО, а также к товарам и услугам, финансируемым программой PHARE.

Другие налоги: Индивидуальный подоходный налог. Доходы, полученные от пожертвований, подаренного имущества, спонсорских платежей, благотворительности и любой формы стипендии или грантов на образовательные цели, освобождаются от индивидуального подоходного налога.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования юридических лиц. Коммерческие организации относят на вычет свои расходы на благотворительность или спонсорство в пределах 5% от разницы между валовым доходом и расходами.

Пожертвования физических лиц. Пожертвования физических лиц не подлежат налоговому вычету.

СЕРБИЯ И ЧЕРНОГОРИЯ

Недавнее принятие Конституционной Хартии Сербии и Черногории отмечает последний этап в процессе распада Бывшей Республики Югославии. Федерация двух республик, как предусмотрено Конституцией Югославии 1992 года, уступила место свободной конфедерации, конкретные прерогативы которой еще должны быть определены. Данный обзор ссылается на Сербию и Черногорию, когда законы двух национально-территориальных образований соответствуют друг другу, и рассматривает законы Сербии и Черногории отдельно, если они по-разному регулируют какой-либо вопрос.

В Сербии доходы корпорации (прибыль) облагаются налогом по единой ставке 14%. В Черногории доходы корпорации (прибыль) облагаются налогом по прогрессивной ставке. Таким образом, если доход корпорации не превышает 100 000 евро, он облагается налогом по ставке 15%. Доход, превышающий данный предел, облагается налогом по номинальной ставке в 15 000 евро, плюс 20% на доход, превышающий данный предел.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

В Сербии законодательство о корпоративном налоге непосредственно не рассматривает неправительственные организации в качестве освобожденных от подоходного налога или налога на прибыль. Скорее, оно ссылается на «другие юридические лица», которые закон освобождает от налога. В эту категорию преимущественно включают объединения, фонды, религиозные и спортивные организации. В Черногории законодательство о корпоративном налоге, в частности, предусматривает,

что «неправительственные организации» освобождаются от налога на прибыль.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Членские взносы, пожертвования и взносы не облагаются налогом, если они не связаны с предпринимательской деятельностью организации.

Экономическая и предпринимательская деятельность. Некоммерческая организация в Сербии и Черногории может заниматься предпринимательской или коммерческой деятельностью; получение дохода от предпринимательской деятельности обычно не превращает другие доходы в налогооблагаемые. Не проводится никакого различия между доходом от связанной и несвязанной деятельности. В Сербии прибыль от предпринимательской деятельности организации освобождается от налога, если: (а) она не превышает 300 000 динаров; (b) она не распределяется между учредителями организации или ее работниками, членами совета правления или лицами, связанными с ними; (с) заработная плата членом совета правления и работников не превышает двукратный размер средней заработной платы, выплачиваемой в области предпринимательской деятельности, которой занимается организация; (d) вся заработанная прибыль была использована для продвижения целей, для которых была создана организация; и (е) предпринимательская деятельность НПО не затрудняет конкуренцию с частным коммерческим сектором, как определено в антимонопольном законодательстве. В дополнение, доход, полученный от предпринимательской деятельности НПО, которая является монополией или занимает доминирующее положение на рынке, как определено в антимонопольном законодательстве, подлежат налогообложению.

В Черногории прибыль от предпринимательской деятельности НПО освобождается от налога, если она не превышает 4 000 евро и используется для продвижения уставных целей организации.

Организация, которая стремится получить освобождение от налога на прибыль, полученную от предпринимательской деятельности, должна подать заявление в налоговые органы в конце фискального года. В дополнение к заявлению, организация должна представить финансовый отчет за данный фискальный год.

Инвестиции. Согласно закону Сербии, доход, полученный от государственных облигаций, освобождается от налога, как и доход, по-

лученный от целевого капитала (эндаумент). Дивиденды облагаются налогом по ставке 20%, если НПО подлежит регулированию законодательством о корпоративном подоходном налоге. Другие формы пассивных инвестиций, видимо, не облагаются налогом, если организация не подлежит регулированию законодательством о корпоративном подоходном налоге. В Черногории, дивиденды не облагаются налогом. Доход от других форм пассивных инвестиций (облигаций, процентов и т.д.) облагается налогом, если организация превышает установленный предел в 4 000 евро.

С. Другие налоги помимо подоходного налога или налога на прибыль

Недвижимость. В Черногории, как правило, некоммерческая организация освобождается от налогов на недвижимое имущество, если ее недвижимое имущество используется на уставные цели организации. В Сербии религиозные организации освобождаются от налогов на недвижимое имущество, если их имущество используется на религиозные цели. В дополнение, недвижимое имущество, которое используется на «цели в области образования, культуры, науки, социального обеспечения, медицины, гуманитарной помощи и спорта» освобождаются от налогов. Некоммерческая организация освобождается от налогов, взимаемых со сдачи в аренду недвижимого имущества, если срок аренды не превышает 183 дней в одном календарном году.

Дарение и наследуемое имущество. Согласно Закону Сербии о наследственных фондах и фондах, наследство или имущество, подаренное наследственным фондам и фондам, освобождается от налогов с оборота. Однако, законодательство о налоге на имущество освобождает от налогов только дарение и наследуемое имущество в форме недвижимого имущества. Формулировки законодательства о налоге на имущество Сербии также, видимо, указывает на то, что это освобождение может распространяться на объединения, если они занимаются деятельностью, для осуществления которых может быть учрежден фонд (например, гуманитарная деятельность, деятельность, направленная на поддержку творчества, а также деятельность, рассматриваемая в качестве общественно полезной). Законодательство Черногории также освобождает от налога НПО вне зависимости от того, занимаются ли они общественно полезной или взаимовыгодной деятельностью.

НДС. Система НДС еще не была введена в Сербии.

В Черногории, система НДС начала действовать с 1 апреля 2003 г. Стандартная ставка налога – 17%. Любая организация с годовым оборотом менее 18 000 евро освобождается от уплаты НДС. Это, действительно, выводит большое количество НПО из режима НДС. Иностранные гранты и пожертвования не подлежат НДС. В дополнение, законодательство предоставляет широкое освобождение на все услуги, предоставляемые НПО, при условии, что освобождение не используется для нарушения рыночной конкуренции. Услуги «общественного значения», включая образовательные, культурные, спортивные и религиозные услуги, также освобождаются от НДС.

Налоги с оборота. В Сербии товары и услуги в настоящее время подлежат обложению 20% налогом с оборота. Товары, импортированные для гуманитарной помощи Красным Крестом и другими гуманитарными организациями, или местные товары, которые были пожертвованы в пользу Красного Креста, освобождаются от налога. Местные товары, которые закупаются гуманитарными организациями с использованием иностранных пожертвований, также освобождаются от налога. В дополнение, некоторые монографии и серийные публикации, а также школьные учебники, компьютерное оборудование и программное обеспечение освобождаются от налога. При некоторых обстоятельствах оборудование, которое считается необходимым для деятельности организации, также может освобождаться от налога. Услуги в области здравоохранения, науки, культуры, образования, социального обеспечения и спорта, а также услуги, оказываемые религиозными организациями, освобождаются от налога.

Другие налоги: Налог на название компании. В Сербии НПО обычно подлежат сбору на название компании, размер которого определяется положением городской администрации или муниципалитета. В Белграде, например, НПО платят 20% от сборов, которые в других случаях взимаются с названия компании. В Черногории, некоммерческие организации освобождаются от уплаты налога на название компании.

Д. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования физических лиц. В Сербии корпорации могут относить на вычет до 3,5% от своего валового дохода за пожертвования на

медицинские, образовательные, научные, гуманитарные, религиозные, экологические и спортивные цели. Пожертвования на гуманитарные цели подлежат налоговому вычету, только если они передаются гуманитарным организациям. В дополнение, корпорации могут относить на вычет до 1,5% от дохода на «культурные цели». В Черногории корпорации и физические лица могут относить на вычет до 3% от своего валового дохода на «медицинские, образовательные, научные, религиозные, культурные, спортивные, гуманитарные, и экологические цели».

Корпорация может относить на вычет до 0,1% от своего валового дохода на членские взносы (в Черногории, данное правило применяется к физическим лицам). Однако, членские взносы в пользу политические партии не освобождаются от налога.

Пожертвования физических лиц. В Сербии налоговое освобождение не предоставляется для пожертвований физических лиц. В Черногории физические лица могут относить на вычет до 3% от своего валового дохода на медицинские, образовательные, научные, религиозные, культурные, спортивные, гуманитарные и экологические цели.

Законодательство не содержит никаких правил о минимальных размерах распределения или налогового переноса в отношении полученных пожертвований.

СЛОВАКИЯ

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

Все виды НПО, включая объединения, фонды, неинвестиционные фонды и некоммерческие организации, предоставляющие общественно полезные услуги, имеют право претендовать на освобождение от налога.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы. Гранты не подлежат налогообложению. Членские взносы, собираемые объединениями юридических лиц, профессиональными палатами с добровольным членством, гражданскими объединениями, политическими партиями и политическими движениями, освобождаются от налогов.

Экономическая/предпринимательская деятельность. Предпринимательская деятельность разрешена для большинства организаций, за исключением фондов и неинвестиционных фондов, которым запрещено заниматься подобной деятельностью. Доход от связанной предпринимательской деятельности освобождается от налога если: (а) предпринимательская деятельность не осуществляется с ценовым преимуществом в конкуренции с коммерческими организациями, и (б) доход соразмерен расходам. Определение соразмерности осуществляется посредством сравнения с соотношениями доходов/расходов «других лиц». Доход от связанной деятельности до 300 000 словацких крон освобождается от налога. Связанная предпринимательская деятельность – это такая деятельность, которая не определена в уставе организации в качестве ее основной цели, но является необходимой, чтобы обеспечить осуществление уставной деятельности организации.

Инвестиции. Проценты на банковские счета облагаются налогом по ставке 15%. Доход с дивидендов или акций облагается налогом по ставке 29%.

С. Другие налоги помимо подоходного налога или налога на прибыль

Недвижимое имущество. Существуют различные ставки налогообложения на недвижимое имущество, в зависимости от вида имущества. Освобождение от пошлин за пользование землей и от налогов на строительство и помещения распространяется на недвижимость, отведенную для различных общественно полезных целей, таких как культура, образование и социальные услуги, если недвижимость не используется для коммерческой деятельности, в том числе для сдачи в аренду.

Дарение и наследуемое имущество. Ставка налога на дарение и наследуемое имущество устанавливается в графике прогрессивного налогообложения, содержащемся в Законе о налоге на наследство, налоге на дарение и налоге на отчуждение и передачу прав собственности на недвижимое имущество. Подаренное имущество освобождается от налога на дарение, если оно используется для развития фондов, церквей и религиозных общин, культуры, школ, науки, здравоохранения, школьной безопасности, экологии, физической подготовки и спорта, а также местных сообществ, государственных архивов, и гуманитарных и благотворительных союзов. Имущество должно быть передано в дар

лицам, наделенным законодательством правом на налоговое освобождение.

Наследство освобождается от пошлины на тех же условиях, которые указаны выше для подаренного имущества.

НДС. Ставки НДС составляют 10% и 23%. Юридические лица, созданные не для осуществления коммерческой деятельности, не подлежат регистрации в качестве плательщиков НДС. Некоммерческие организации, которые осуществляют предпринимательскую деятельность, могут стать плательщиками НДС, если они имеют коммерческие лицензии и их оборот от коммерческой деятельности превышает 750 000 словацких крон. Деятельность, освобожденная от НДС, включает услуги в области образования, обучения, науки, здравоохранения и социальной защиты. Если товары освобождаются от пошлин на импорт, они также освобождаются от НДС. Также, если следующие товары поступают из-за границы, они освобождаются от налогов: товары для образовательных, научных и культурных целей; религиозные объекты; и товары, предназначенные для людей с ограниченными возможностями.

D. Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

Пожертвования юридических лиц. Коммерческие организации относят на вычет стоимость имущества на сумму свыше 2000 словацких крон, переданного в дар муниципалитетам или другим юридическим лицам на финансирование науки и образования, культуры, школ, услуг противопожарной защиты, поддержки молодежи, защиты и безопасности общественности, защиты животных, социальной защиты и здравоохранения, экологических и гуманитарных проектов, благотворительности, церковных и религиозных целей, физической подготовки и спорта. Налоговый вычет не должен превышать 2% от налоговой базы.

Пожертвования физических лиц. Физические лица могут относить на вычет взносы общей суммой свыше 500 словацких крон, направленные на финансирование науки и образования, культуры, школ, услуг противопожарной защиты, поддержки молодежи, защиты и безопасности общественности, защиты животных, социальной защиты и здравоохранения, экологических и гуманитарных проектов, благотворительности, церковных и религиозных целей, физической подготовки и спорта. Вычет не может превышать 10% от общей суммы налоговых обязательств.

«Закон об 1%»: Действует с 1 января 2002 г.; налогоплательщики – физические лица могут давать поручение о перечислении 1% уплаченных ими налогов в пользу какого-либо юридического лица. Следующим юридическим лицам разрешено получать 1% взносы: фонды, неинвестиционные фонды, некоммерческие организации, предоставляющие общественно полезные услуги, гражданские объединения, Красный Крест Словакии, органы религиозных организаций, и организации с международным элементом (т.е. местные филиалы международных НПО, не имеющие правосубъектности). Минимальная сумма, которая может быть перечислена, составляет 20 словацких крон.

С 1 января 2004 г. налогоплательщики – юридические лица также могут давать поручение о перечислении 1% от уплаченных ими налогов в пользу указанного юридического лица на тех же условиях, что и физические лица, со следующими исключениями: 1) минимальная сумма, которая может быть перечислена, составляет 250 словацких крон; и (2) юридические лица могут разделить свой 1% между двумя или несколькими получателями, если сумма, предназначенная для каждого получателя, составляет как минимум 250 словацких крон.

На момент издания данного обзора, в Словакии были приняты поправки в Закон о подоходном налоге, устанавливающие, начиная с 2004 г., единую ставку налога 19% для юридических и физических лиц и исключая льготы и пособия, включая налоговое освобождение для пожертвований в пользу НПО. Однако, начиная с 2005 г. 1% поручение, разрешенное физическим и юридическим лицам, повысится до 2%.

СЛОВЕНИЯ

Все юридические лица, осуществляющие коммерческую деятельность и имеющие штаб-квартиры в Словении, подлежат обложению корпоративным подоходным налогом. Юридические лица, не имеющие штаб-квартир в Словении (нерезиденты), подлежат обложению корпоративному подоходному налогу при условии получения дохода от осуществляемой в Словении предпринимательской деятельности.

Основная ставка налога на корпоративную прибыль составляет 25%, хотя сниженная ставка 10% применяется на некоторых условиях к компаниям, занимающимся коммерческой деятельностью в Специальных экономических зонах в пределах, в которых доход получен от данной деятельности.

А. НПО, имеющие право претендовать на освобождение от подоходного налога или налога на прибыль

Следующие юридические лица освобождаются от корпоративного подоходного налога: объединения, религиозные общины, частные и общественные фонды, и другие организации и учреждения, созданные для достижения экологических, гуманитарных, благотворительных и других некоммерческих целей; налогообложению подлежит лишь их предпринимательская деятельность.

В. Налогообложение по источнику дохода

Гранты и членские взносы: Налогоплательщикам, получающим пожертвования и гранты или субвенции из бюджета, не нужно отражать информацию о доходах и расходах, связанную с этими источниками, в своих ежегодных отчетах о налогооблагаемых доходах. Данное правило также применяется к объединениям, религиозным общинам, частным и общественным фондам и другим организациям и учреждениям, которые были созданы для осуществления экологических, гуманитарных, благотворительных и других некоммерческих целей. Данные организации также представляют отчеты о налогооблагаемых доходах без указания доходов и расходов, связанных с деятельностью по реализации их уставных целей. Поэтому они обязаны представлять отчеты только о доходах, полученных от предпринимательской деятельности (а не доходах от грантов, пожертвований или членских взносов).

Экономическая/предпринимательская деятельность. Некоммерческая организация может заниматься предпринимательской деятельностью (напрямую или косвенно) при условии, что она относится к целям организации. Деятельность может осуществляться только в пределах, необходимых для достижения целей организации, и объединение не было создано с основной целью осуществления предпринимательской деятельности. Устав организации должен включать положение, позволяющее организации заниматься предпринимательской деятельностью. Фонд может получать доход от управления своим имуществом, подаренным имуществом и целевыми капиталами, и доход от осуществления своей деятельности (включая предпринимательскую деятельность), среди прочего. Доход может использоваться исключительно для достижения целей фонда и для поддержки его операционной деятельности. Согласно Закону об учреждениях, учреждения (организации, соз-

данные для осуществления деятельности в сфере образования, науки, культуры, спорта, здравоохранения, социального обеспечения, ухода за детьми, ухода за людьми с ограниченными возможностями, социального страхования и других, при условии, что целью деятельности не является извлечение прибыли) могут заниматься предпринимательской деятельностью для осуществления своей основной уставной деятельности. Закон не дает определения предпринимательской деятельности.

Согласно Закону о корпоративном подоходном налоге, объединения, религиозные общины, частные и общественные фонды и другие организации и учреждения, созданные для достижения экологических, гуманитарных, благотворительных и других некоммерческих целей не освобождаются от подоходного налога, если они осуществляют коммерческую или предпринимательскую деятельность. Налоговый орган определяет в каждом конкретном случае, связаны ли доходы или расходы с предпринимательской деятельностью и подлежат ли они налогообложению.

Прибыль объединения должна быть использована для поддержки его уставной деятельности и не может быть распределена между его членами. Прибыль учреждения может использоваться исключительно для осуществления и развития уставной деятельности, если иное не предусмотрено учредительным актом.

Инвестиции. Инвестиционный доход облагается налогом по обычной ставке 25%.

С. Другие налоги помимо подоходного налога или налога на прибыль

Недвижимое имущество. Налоги на недвижимое имущество регулируются Законом о строительном участке 1984 года и рассматриваются в качестве компенсации за использование строительного участка. Налог уплачивается пользователем (собственником или арендатором) земли, здания или части здания. Среди прочих (дипломатические и консульские представительства, международные организации), религиозные организации освобождаются от уплаты налога.

Недвижимое имущество также подлежит налогу на передачу недвижимого имущества. Налог взимается с продавца недвижимого имущества по ставке 2% от суммы продажи. Предоставляется освобождение для некоторых видов недвижимого имущества. Для некоммерческих организаций не предусмотрено освобождения от этого налога.

Дарение и наследство. Согласно законодательству о личных налогах, налогоплательщики не платят налог на наследство и дарение, если унаследованное или подаренное имущество передается Республике Словения, местному сообществу или гуманитарным объединениям и их союзам. Если передача имущества завершается в течение шести месяцев с момента принятия наследства, уплаченный налог возвращается налогоплательщику. Не предусмотрено никаких ограничений на использование освобождения.

НДС. НДС взимается с любого лица, которое самостоятельно осуществляет налогооблагаемые поставки. Налогооблагаемые лица обязаны платить налог на все суммы, которые они получили или должны получить за налогооблагаемые поставки, осуществленные в процессе выполнения обычной коммерческой, торговой или аналогичной деятельности. Согласно Закону о налоге на добавленную стоимость, государственные органы и учреждения, и органы местного управления не подлежат НДС при выполнении обязательств, находящихся в сфере их компетенции. Публичные органы и другие лица публичного сектора также освобождаются от налога при выполнении заданий в сфере их публичной компетенции. Однако, они облагаются налогом, если они осуществляют коммерческую, торговую или аналогичную деятельность и освобождение привело бы к нечестной конкуренции. Данные организации могут выбрать, хотят ли они быть включенными в систему НДС, если они занимаются коммерческой торговой или аналогичной деятельностью и их оборот составляет менее 5 млн. словенских толаров в год.

Освобождение от НДС предусмотрено для пяти категорий товаров и услуг. Одна из этих категорий включает деятельность в общественных интересах: общественные почтовые услуги, больничный и медицинский уход, медицинские услуги, предоставление человеческих органов, крови и молока, работа в области благосостояния и социального обеспечения, школьное или университетское образование, спортивное или физическое воспитание, услуги в области культуры, и общественное теле- и радиовещание. Данная категория также включает продажу товаров и услуг некоммерческих организаций с политическими, профсоюзными, религиозными, патриотическими, философскими, гуманитарными или гражданскими целями взамен на членские взносы, если мала вероятность того, что подобное освобождение привело бы к нечестной конкуренции. Данные организации освобождаются от НДС, если они не осуществляют коммерческих сделок или не предоставляют

консультационные или аналогичные услуги за плату (кроме членских взносов). Другие товары и услуги, которые освобождаются от НДС, включают страхование и перестрахование, недвижимое имущество, за исключением недавно построенных зданий, сдача в аренду жилых зданий и помещений, финансовые услуги, налоговые марки (штампы) и аналогичные марки, заключение пари, азартные игры и лотереи; импорт некоторых видов товаров; и экспорт товаров и международная транспортировка. Существует специальное освобождение, связанное с международной перевозкой товаров.

Пожертвования на гуманитарные, культурные, научные, здравоохранительные, образовательные, спортивные и религиозные цели, переданные налогоплательщиками в пользу организаций, созданных для выполнения этой деятельности, не подлежат обложению НДС кроме случаев, когда переданные средства являются платой за продажу товаров или услуг.

В Словении существует две ставки НДС: стандартная ставка 20% и сниженная ставка 8,5%. Сниженная ставка применяется к продаже и импорту следующих товаров и услуг: продукты питания (включая услуги питания в ресторанах), факторы сельскохозяйственного производства, водоснабжение, фармацевтическая продукция, медицинское образование, вспомогательные приборы для людей с ограниченными возможностями, общественный транспорт, книги, газеты и периодические издания, услуги авторов и композиторов, культурные мероприятия, спортивные мероприятия и объекты, жилищные, гостиничные и аналогичные помещения, и похоронные услуги и переработка мусора.

D. Налоговые льготы для пожертвования физических и юридических лиц

Пожертвования юридических лиц. Взнос, сделанный в пользу некоммерческой организации на гуманитарные, культурные, научные, образовательные, спортивные, экологические и религиозные цели, рассматривается в качестве расхода, относимого на вычет. Организация, получающая пожертвование, должна быть создана для осуществления определенной деятельности. Вычет ограничивается 0,3% от доходов. Пожертвования в пользу политических организаций также подлежат отнесению на вычет в пределах суммы, равной трехкратному размеру средней месячной зарплаты работников налогоплательщика.

Пожертвования физических лиц. Согласно Закону о личном подо-

ходном налоге, некоторые расходы могут быть отнесены на вычет из общей налоговой базы до 3% от налоговой базы в отношении всех подобных расходов. Налоговая база может быть также снижена на сумму пожертвований в наличной и натуральной форме на гуманитарные, культурные, образовательные, научные, исследовательские, спортивные, экологические и религиозные цели, если организации-получатели созданы для осуществления данной деятельности или являются организациями для людей с ограниченными возможностями. Пожертвования должны быть сделаны из собственных средств налогоплательщика и подтверждаться документами, выданными на имя налогоплательщика.

**ПРИЛОЖЕНИЯ В-Н
СРАВНИТЕЛЬНЫЕ ТАБЛИЦЫ**

Приложение В

СТРАНА	ОБРАЗОВАНИЕ	БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОСТЬ	РЕЛИГИЯ	НАУКА	ЛЮБИТЕЛЬСКИЙ СПОРТ
Албания	X	X	X	X	

Босния

Болгария X X X X X

ИНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

КОММЕНТАРИИ

Гуманитарные

От налогов освобождаются международные организации, агентства технического сотрудничества и их представители, на которых распространяется действие соответствующего соглашения, а также лица, указанные в международных соглашениях, ратифицированных Народным собранием.

На территории Федерации предприятия, банки и другие финансовые организации, страховые компании и кооперативы, а также «учреждения, занимающиеся продажей товаров и оказанием услуг на рынке», облагаются налогом в соответствии с законодательством о корпоративном подоходном налоге. НПО, как правило, не относят к этим видам организаций и в результате считаются освобожденными от корпоративного подоходного налога. Хотя точное значение в законе термина «учреждение» неясно, поэтому остается неопределенность в отношении возможности применения корпоративного подоходного налога к НПО. В Сербской Республике юридические лица, включая НПО, занимающиеся «трудоустройством людей с ограниченными возможностями», освобождаются от корпоративного подоходного налога.

Образование, благотворительность, охрана здоровья, развитие и утверждение духовных ценностей, гражданское общество, прикладная наука и технология, физическая культура, поддержка социально незащищенных (например, нуждающихся или людей с ограниченными возможностями),

Помимо соблюдения требований о регистрации в качестве фонда или объединения, ОПО должна быть внесена в Центральный реестр ОПО Министерства юстиции.

Приложение В

СТРАНА	ОБРАЗОВАНИЕ	БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОСТЬ	РЕЛИГИЯ	НАУКА	ЛЮБИТЕЛЬСКИЙ СПОРТ
Хорватия			X		
Чешская Республика	X	X	X	X	

ИНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

КОММЕНТАРИИ

поддержка социальной интеграции и личностного развития, защита прав человека и окружающей среды.

Религиозные общины, политические партии, профсоюзы, палаты, объединения и фонды.

Все организации, созданные для осуществления некоммерческой деятельности, имеют право на применение сниженных ставок некоторых налогов или освобождаются от налогов. К этой категории относятся следующие организационно-правовые формы: зарегистрированные ассоциации юридических лиц, объединения граждан, профсоюзы, политические партии, политические движения, зарегистрированные церкви и религиозные общества/общины, фонды, имеющие целевой капитал - эндаумент (endowment), фонды, не имеющие эндаумент, общественно полезные корпорации, высшие учебные заведения, муниципалитеты/местные сообщества, бюджетные и подведомственные организации и государственные фонды. Университеты имеют право на снижение налога только в том случае, если сэкономленные таким образом средства в следующем отчетном периоде будут использованы для деятельности в области образования, науки, развития или искусства.

Право на снижение налогов предоставляется некоммерческим организациям при условии, что сэкономленные таким образом средства будут использованы для развития уставной деятельности и потрачены с этой целью в следующем отчетном периоде.

Приложение В

СТРАНА	ОБРАЗОВАНИЕ	БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОСТЬ	РЕЛИГИЯ	НАУКА	ЛЮБИТЕЛЬСКИЙ СПОРТ
Эстония	X	X	X	X	X

ИНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

КОММЕНТАРИИ

Объединения и фонды могут быть включены в правительственный список некоммерческих организаций, имеющих право на льготы по подоходному налогу, если целью их деятельности является поддержка следующих направлений: вышеуказанные категории (т.е. образование, благотворительность и т.д.), охрана правопорядка, здравоохранение, социальное обеспечение, охрана природы или культурная автономия национального меньшинства. Организация должна иметь общественно значимые цели и удовлетворять ряду условий, включая соблюдение ограничения по нераспределению доходов, ограничений по передаче активов при ликвидации организации, требования, чтобы административные расходы не превышали определенный уровень, соответствующий характеру и целям деятельности, и чтобы зарплаты сотрудников и руководителей не превышали уровень оплаты аналогичной работы в коммерческом секторе. НПО может быть исключена из правительственного списка, если она занимается предпринимательской деятельностью в качестве своей основной деятельности или использует доходы от предпринимательской деятельности не на уставные цели, если организация имеет задолженность по налогам или если в отношении организации начата процедура ликвидации или банкротства.

С 1 января 2000 г. действует единый подоходный налог, по которому для юридических лиц налогом облагаются только некоторые виды распределения, включая дополнительные выплаты физическим лицам, дарение имущества и благотворительные взносы, дивиденды и другие виды распределения прибыли и расходы, не связанные с ведением предпринимательской деятельности. НКО не освобождены от налога, который начисляется по ставке 26/74 на все налогооблагаемые виды распределения доходов. Пожертвование или взнос, которые одна организация из правительственного списка передает другой организации из того же списка, не рассматривается в качестве налогооблагаемого вида распределения доходов. Пожертвование или взнос НКО в пользу физического лица облагается налогом по ставке 26/74, за исключением взносов или подаренного имущества в виде материальной помощи, предусмотренных уставом фонда. Юридические лица, внесенные в реестр религиозных объединений, имеют право на налоговые льготы даже не будучи внесенными в правительственный список.

Приложение В

СТРАНА	ОБРАЗОВАНИЕ	БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОСТЬ	РЕЛИГИЯ	НАУКА	ЛЮБИТЕЛЬСКИЙ СПОРТ
Венгрия	X	X	X	X	

Законодательство о корпоративном подоходном налоге применяется ко всем видам организаций, и все виды НПО имеют право претендовать на установленные законом налоговые льготы. Законодательство Венгрии различает две категории общественно полезных организаций, имеющих право на больший объем налоговых льгот. «Общественно полезная организация» может быть в форме фонда, объединения, публично-правового фонда, публично-правового объединения, или общественно полезной компании, и должна осуществлять один из видов общественно полезной деятельности, указанных в законе (среди них образование, благотворительность, религия, наука, любительский спорт, культура, дети и молодежь, права человека и гражданские права, общественная безопасность и защита потребителей). «Выдающаяся» общественно полезная организация, имеющая право на самые значительные льготы, должна в дополнение к этому принять на себя обязанности, которые обычно считаются обязанностями государства или органов местного управления. Законодательство Венгрии также предусматривает существование общественно полезных корпораций, которые могут заниматься как предпринимательской, так и общественно полезной деятельностью,

Приложение В

СТРАНА	ОБРАЗОВАНИЕ	БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОСТЬ	РЕЛИГИЯ	НАУКА	ЛЮБИТЕЛЬСКИЙ СПОРТ
--------	-------------	---------------------	---------	-------	--------------------

Косово	X	X			
---------------	---	---	--	--	--

Латвия

Литва	X	X	X	X	X
--------------	---	---	---	---	---

ИНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

КОММЕНТАРИИ

но не могут распределять прибыль. Для получения налоговых льгот ОПО не должны иметь долгов перед государством.

Гуманитарная помощь, благотворительность, образование и охрана здоровья (если организация оказывает существенную помощь бесплатно или по цене ниже рыночной социально незащищенным лицам или группам), культура, охрана или защита окружающей среды, восстановление и развитие экономики (если они осуществляются главным образом на благо социально незащищенных лиц или групп), содействие правам человека, развитие демократических традиций и гражданского общества, развитие гендерного равенства и другие виды общественно полезной деятельности.

Некоммерческие организации, частные пенсионные фонды и общественные организации, не занимающиеся предпринимательской деятельностью, освобождаются от подоходного налога с предприятий.

Согласно новому Положению о налоге на прибыль, доходы НПО, имеющие статус общественно полезных, освобождаются от налога на прибыль «в той мере, в какой этот доход используется исключительно» на общественно полезные цели. Общественно полезный статус предоставляется при подаче НПО заявления в Бюро регистрации НПО при установлении того, что основная деятельность организации включает один или несколько из определенных видов деятельности.

Каждый вид НПО (благотворительные фонды и фонды поддержки, объединения, организации местного сообщества и общественные организации) подлежит регулированию в рамках специального закона, регламентирующего всю деятельность НПО. В Литве все некоммерческие организации освобождаются от налога на прибыль. Освобождение распространяется на благотворительные и спонсорские

Приложение В

СТРАНА	ОБРАЗОВА- НИЕ	БЛАГОТВОРИ- ТЕЛЬНОСТЬ	РЕЛИ- ГИЯ	НАУКА	ЛЮБИ- ТЕЛЬСКИЙ СПОРТ
---------------	--------------------------	----------------------------------	----------------------	--------------	-------------------------------------

Македония

фонды, бюджетные учреждения, объединения, общественные организации, общественные учреждения, религиозные общины, объединения и религиозные центры, подразделения международных общественных организаций, и другие юридические лица, чья деятельность регулируется специальными законами, если целью их деятельности не является получение прибыли. Любая полученная прибыль не может быть распределена между учредителями, акционерами или членами организации.

Согласно Закону об объединениях граждан и фондах, все объединения и фонды могут претендовать на предусмотренное законом освобождение от налогов. Однако, Закон о налоге на прибыль применяется ко всем юридическим лицам, получающим прибыль, и не предусматривает никакого освобождения для НПО. Соответствующее налоговое законодательство предусматривает только снижение налоговой базы для некоторых юридических лиц, в зависимости от источников их доходов и целей их расходов. Например, налогоплательщик может претендовать на ускоренную амортизацию основных фондов в случае технологического обновления или приобретения налогоплательщиком средств защиты окружающей среды в пределах 25% сверх амортизации, начисленной в порядке, установленном законом. Кроме того, Закон о трудоустройстве людей с ограниченными возможностями предусматривает освобождение от всех налогов, включая налог на прибыль, на доходы центров, предоставляющих приют для людей с ограниченными возможностями.

Приложение В

СТРАНА	ОБРАЗОВАНИЕ	БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОСТЬ	РЕЛИГИЯ	НАУКА	ЛЮБИТЕЛЬСКИЙ СПОРТ
Польша	X	X	X	X	X
Румыния	X		X		
Сербия и Черногория			X		X

ИНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

КОММЕНТАРИИ

Культура, защита окружающей среды, содействие развитию сельской инфраструктуры, здравоохранение и социальная защита, профессиональная и социальная реабилитация людей с ограниченными возможностями.

Налоговое освобождение предоставляется, если организация заявляет, что доход предназначен для одной из указанных целей. Освобождение действительно, пока организация не использует освобожденный от налога доход для целей, отличных от тех, которые были заявлены изначально. Налогоплательщик может запросить заключение налоговых органов, если он сомневается относительно применения налогового освобождения.

Общественные учреждения, неинкорпорированные организации и кооперативы для людей с ограниченными возможностями и слепых, фонды, учрежденные по завещанию (фонды и их ассоциативный целевой капитал), религиозные организации (только на доходы от продажи религиозных предметов, арендной платы, религиозного образования и строительства или ремонта религиозных зданий), уполномоченные или аккредитованные частные образовательные учреждения (на доходы от образовательной деятельности) и инкорпорированные организации собственников недвижимости.

В Сербии законодательство о корпоративном налоге непосредственно не рассматривает неправительственные организации в качестве освобожденных от подоходного налога или налога на прибыль. Скорее, оно ссылается на «другие юридические лица», которые законодательство освобождает от налога. В эту категорию в первую очередь относят объединения, фонды, религиозные и

Приложение В

СТРАНА	ОБРАЗОВАНИЕ	БЛАГОТВОРИТЕЛЬНОСТЬ	РЕЛИГИЯ	НАУКА	ЛЮБИТЕЛЬСКИЙ СПОРТ
--------	-------------	---------------------	---------	-------	--------------------

Словакия

Словения

X

X

ИНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

КОММЕНТАРИИ

спортивные организации. В Черногории законодательство о корпоративном налоге четко указывает, что «неправительственные организации» освобождаются от налога на прибыль.

Все виды НПО, включая объединения, фонды, неинвестиционные фонды и некоммерческие организации, предоставляющие общественно полезные услуги, имеют право претендовать на освобождение от налога в отношении той деятельности, для осуществления которой они были созданы. Доходы от их предпринимательской деятельности, превышающие 300 000 словацких крон, облагаются налогом.

Объединения, религиозные общины, частные и государственные фонды и другие организации и учреждения, созданные для достижения экологических, гуманитарных, благотворительных и иных некоммерческих целей, освобождаются от налогов; налогообложению подлежит лишь их предпринимательская деятельность.

Освобождение некоторых юридических лиц от корпоративного подоходного налога не применяется к доходам от предпринимательской деятельности.

Приложение С

СТРАНА	ГРАНТЫ
Албания	Не облагаются налогом
Босния	Не облагаются налогом
Болгария	Не облагаются налогом
Хорватия	Не облагаются налогом, если используются на некоммерческую деятельность
Чешская Республика	Подарки (включая гранты), переданные в дар зарегистрированным церквям, религиозным общинам, фондам, общественно полезным корпорациям, политическим партиям и политическим движениям, освобождается от налога. Не облагаются также гранты, предоставляемые фондом в соответствии со своими уставными целями любому физическому или юридическому лицу. Налоговое освобождение также применяется в отношении любого юридического лица зарегистрированного в Чешской Республике, если подарок (пожертвование) используется для финансирования связанных с ним учреждений или гуманитарной деятельности в сфере культуры, образования, науки, медицинского ухода, социального обслуживания, защиты детей и молодежи, физической культуры и любительского спорта.
Эстония	Юридические лица не платят налог на доходы, только на распределение доходов. Подарки и пожертвования, полученные от физического лица, государственного органа или органа местного управления, или юридического лица-резидента или нерезидента при условии наличия его постоянного зарегистрированного представительства в Эстонии, непосредственно освобождаются от налога.
Венгрия	Не облагаются налогом.
Косово	Гранты и членские взносы непосредственно не освобождаются от налогов. Налогом облагается «налогооблагаемая прибыль» или валовый доход («весь полученный или начисленный доход» в течение налогового периода) за вычетом допустимых расходов. Если сумма грантов или членских взносов превышает уровень допустимых расходов, они облагаются по ставке 20%. НПО с общественно полезным статусом освобождаются от налогов на прибыль, если все средства используются на общественно полезные цели.
Латвия	Не облагаются, если выплаты производятся организациям из списка, утвержденного Министерством финансов (публичные организации, фонды, религиозные организации).

ЧЛЕНСКИЕ ВЗНОСЫ

Не облагаются налогом

Не облагаются налогом

Не облагаются налогом

Не облагаются налогом, если членские взносы предусмотрены уставом организации

Включаются в отчетность, но налогом не облагаются.

См. Гранты. Взносы юридического лица за вступление и членство в объединениях рассматриваются в качестве налогооблагаемого дохода, не связанного с коммерческой деятельностью, за исключением случаев, когда участие в объединении напрямую связано с предпринимательской деятельностью налогоплательщика.

Не облагаются налогом.

См. Гранты.

Не облагаются налогом. См. Гранты

Приложение С

СТРАНА	ГРАНТЫ
Литва	Доходы, освобожденные от налогов, включают членские взносы и любые средства, полученные в качестве благотворительности и помощи (пожертвований), согласно Закону о благотворительности и поддержке, который применяется к НПО, занимающимся деятельностью в сфере образования, благотворительности, религии, науки и любительского спорта; помощи нуждающимся; помощи жертвам военных действий, стихийных бедствий и эпидемий; защиты окружающей среды; и др.
Македония	Закон о налоге на прибыль предусматривает, что доходы юридического лица из «бюджета или фонда, предназначенного для осуществления его деятельности», не включаются в налогооблагаемую базу для целей начисления налога на прибыль. Средства со специальных счетов, средства, полученные от целевых пожертвований, членские взносы и некоторые другие средства считаются «средствами, предназначенными для осуществления деятельности» организации. Поэтому налогоплательщик должен принять решение об использовании подобных средств в финансовом плане и программе, а также порядке и сроках использования таких средств. В законе отсутствует определение понятия «доходы юридического лица из бюджета или фонда». Но под этим понятием обычно понимается любой вид дохода, который направляется строго на осуществление деятельности юридического лица. Соответственно, все гранты, пожертвования и членские взносы освобождаются от налога.
Польша	Освобождаются от налога, если используются на определенную общественно полезную цель. Налоговое освобождение применяется к грантам, полученным из государственного бюджета, бюджетов органов местного управления, доходам, полученным от правительств других государств, международных финансовых институтов в качестве безвозмездной помощи, включая программы ЕС и НАТО, а также процентов с таких поступлений.

ЧЛЕНСКИЕ ВЗНОСЫ

См. Гранты.

См. Гранты

Членские взносы освобождаются от налога, если не используются на предпринимательскую деятельность.

Приложение С

СТРАНА	ГРАНТЫ
Румыния	Не облагаются налогом. Также от налогов освобождаются регистрационные взносы, пожертвования и спонсорские выплаты, а также доходы от показов и выставок, финансовые ресурсы, полученные из государственного или местного бюджетов, доходы от деятельности профессиональных союзов или союзов акционеров, используемые на социальные или профессиональные цели, а также доходы от передачи активов НПО, неиспользуемые для коммерческих целей.
Сербия и Черногория	Не облагаются налогом, если они не связаны с предпринимательской деятельностью организации.
Словакия	Не облагаются налогом.
Словения	Не облагаются налогом.

ЧЛЕНСКИЕ ВЗНОСЫ

Не облагаются налогом.

См. Гранты

Членские взносы, собираемые объединениями юридических лиц, профессиональными палатами с добровольным членством, объединениями граждан, политическими партиями и политическими движениями, освобождаются от налогов.

Не облагаются налогом.

Приложение D

СТРАНА	РАЗРЕШЕННАЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ
Албания	Да. Некоммерческие организации (фонды, объединения и центры) могут заниматься предпринимательской деятельностью для достижения своих уставных целей. Предпринимательская деятельность должна (1) соответствовать целям организации, (2) быть заявленным источником дохода и (3) не быть основной целью организации.
Босния	Да. НПО (объединениям и фондам) разрешается заниматься предпринимательской деятельностью, если доход используется исключительно для достижения уставных целей организации.
Болгария	НПО может заниматься предпринимательской деятельностью, если она является дополнительной и относится к предмету ее зарегистрированных уставных целей. Доходы должны использоваться для достижения уставной цели.

Налогообложение по источнику дохода: предпринимательские доходы

ОСВОБОЖДЕНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКИХ ДОХОДОВ ОТ НАЛОГА	КОММЕНТАРИИ
Нет.	Организации, занимающиеся предпринимательской деятельностью с целью получения прибыли, должны зарегистрироваться в Налоговом управлении. Ставка налога – 25%.
Корпоративный подоходный налог не применяется к НПО в Федерации, и, соответственно, доходы от предпринимательской деятельности не облагаются налогом. В Сербской Республике НПО, за исключением тех, которые занимаются трудовой и профессиональной реабилитацией и трудоустройством людей с ограниченными возможностями, облагаются корпоративным подоходным налогом.	
Нет. НПО облагаются налогом на доходы от предпринимательской деятельности и сдачи в аренду движимого и недвижимого имущества.	Ставка корпоративного подоходного налога составляет 23,5%. Учрежденные законом фонды социального и медицинского страхования, бюджетные научно-исследовательские учреждения, университеты, а также государственные, муниципальные и частные школы имеют право на возврат 50% налога на доход, непосредственно связанным или сопутствующим их основной деятельности. Красный Крест Болгарии имеет право на возврат 100% корпоративного налога на такие доходы. Такое освобождение учитывается организацией как резервный фонд, средства которого должны быть вложены в основную деятельность организации.

СТРАНА

**РАЗРЕШЕННАЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКАЯ
ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ**

Хорватия

Объединения могут заниматься предпринимательской деятельностью, указанной в учредительных документах и необходимой для достижения их уставных целей. Однако на практике объединениям, которые указывают предпринимательскую деятельность в учредительных документах, иногда отказывают в регистрации. Фонды могут заниматься предпринимательской деятельностью для увеличения стоимости их имущества, которое может быть использовано только на уставные цели.

**Чешская
Республика**

Некоммерческой организации обычно разрешается заниматься предпринимательской деятельностью при условии, что предпринимательская деятельность не является целью создания организации или ее основным видом деятельности. Фонд обычно не может заниматься предпринимательской деятельностью помимо сдачи в аренду имущества или организации культурных, образовательных, социальных и спортивных мероприятий, лотерей и сбора пожертвований. Общественно полезная корпорация может заниматься предпринимательской деятельностью, только если такая деятельность способствует более эффективному использованию ее имущества и ресурсов и не препятствует уставной деятельности. Политическая партия или политическое движение не может заниматься предпринимательской деятельностью от своего имени, но может создать отдельную коммерческую организацию или участвовать в такой организации в качестве партнера, если прибыль направляется исключительно на уставные цели организации.

Налогообложение по источнику дохода: предпринимательские доходы

ОСВОБОЖДЕНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКИХ ДОХОДОВ ОТ НАЛОГА

КОММЕНТАРИИ

Доходы организации от предпринимательской деятельности могут облагаться налогом, если Налоговое управление установит, что налоговое освобождение привело бы к получению НПО «неоправданно привилегированного положения на рынке». НПО, в отношении которых было установлено наличие подобного привилегированного положения, облагаются налогом на доходы от предпринимательской деятельности по ставке 20%. Закон не различает между постоянной и разовой коммерческой деятельностью.

Пока неясно, как Налоговое управление будет толковать термин «неоправданно привилегированное положение на рынке» или при каких условиях будет считаться, что НПО занимает такое положение.

Да, для всех НПО, кроме фондов. От налогообложения освобождается прибыль до 300 000 чешских крон. НПО могут относить на вычет 30% от своей налогооблагаемой базы на сумму до 1 млн. чешских крон, если сэкономленные средства используются для покрытия расходов от или развития освобожденной от налога деятельности. Кроме того, фонды не облагаются налогом на доходы от целевых капиталов (эндаументов) фондов.

Все виды деятельности, приносящие доход свыше произведенных расходов, независимо от того, связаны ли они с основной целью организации, подлежат отдельному учету и отчетности.

Приложение D

СТРАНА	РАЗРЕШЕННАЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ
Эстония	Фондам и некоммерческим объединениям разрешено заниматься любой деятельностью, которая соответствует целям, указанным в их уставах.
Венгрия	НПО обычно имеют право заниматься предпринимательской деятельностью, если (1) основной целью их создания не является осуществление предпринимательской деятельности; (2) в случае организаций гражданского общества и фондов они занимаются предпринимательской деятельностью только с целью создания экономических условий для достижения своих целей; (3) в случае фондов деятельность не должна препятствовать их целям; и (4) в случае общественно полезных компаний они не должны распределять прибыль среди своих членов. ОПО могут заниматься предпринимательской деятельностью, только если она не препятствует реализации их общественно полезных целей.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКИХ ДОХОДОВ ОТ НАЛОГА

КОММЕНТАРИИ

Некоммерческие предприятия платят налог на расходы (распределение доходов), не связанные с их уставными целями. Некоммерческому объединению или фонду может быть отказано в занесении в правительственный список, если его предпринимательская деятельность является для него основной и если доходы от такой деятельности используются на цели, не указанные в его уставе.

Доход от реализации активов или товарно-материальных запасов, используемый исключительно на цели общественно полезной деятельности либо - для организаций без статуса общественно полезных - на уставные цели, не облагается налогом. Доход от предпринимательской деятельности, не превышающий установленного для каждого отдельного вида НПО предела, не облагается налогом. Организации без общественно полезного статуса могут применять освобождение к доходам от предпринимательской деятельности, не превышающим 10% от общей суммы доходов либо 10 млн. форинтов. Доходы общественно полезных организаций от предпринимательской деятельности, не превышающие 10% от валового дохода или 20 млн. форинтов, могут освобождаться от налогов, а для “выдающихся” общественно полезных организаций возможно освобождение от налогов до 15% от валового дохода. Доход общественно полезных корпораций свыше 10%-ного порога облагается по пропорциональной ставке.

Приложение D

СТРАНА	РАЗРЕШЕННАЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ
Косово	Согласно Положению о регистрации и деятельности НПО, всем НПО разрешено заниматься законной предпринимательской деятельностью для поддержки своей некоммерческой деятельности при условии нераспределения прибыли.
Латвия	Общественные организации могут заниматься предпринимательской деятельностью, если такая деятельность не осуществляется регулярно.
Литва	Объединениям, а также благотворительным и спонсорским фондам запрещено непосредственно заниматься торговой или предпринимательской деятельностью. Общественные организации, общественные учреждения и религиозные общины могут непосредственно заниматься торговой или предпринимательской деятельностью.
Македония	Нет. Объединения и фонды должны создавать акционерные компании или компании с ограниченной ответственностью для ведения предпринимательской деятельности с целью финансирования своей основной деятельности.
Польша	Да, если они также внесены в судебный реестр предпринимателей.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКИХ ДОХОДОВ ОТ НАЛОГА

КОММЕНТАРИИ

Согласно Положению о налоге на прибыль, доходы от предпринимательской деятельности организации, не имеющей статуса ОПО, облагаются налогом в той мере, в какой они превышают допустимые расходы за отчетный период. НПО, имеющие статус общественно-полезных, освобождаются от налога в той мере, в которой доходы используются на общественно-полезные цели.

Да, для доходов от связанной предпринимательской деятельности. Доходы от предпринимательской деятельности, не связанной с уставными целями НПО, облагаются налогом.

Да. Некоммерческие организации освобождены от налога на прибыль.

В настоящее время все законы, регулирующие деятельность различных видов некоммерческих организаций, пересматриваются для приведения в соответствие с новым Гражданским Кодексом. Рассматриваемые поправки о введении единой системы регулирования предпринимательской деятельности, в случае их принятия, позволят всем некоммерческим организациям заниматься предпринимательской деятельностью, которая непосредственно связана с их уставными целями.

Нет; обособленные компании облагаются налогами как коммерческие структуры.

Да, если используются на определенные общественно полезные цели. Доля дохода компании, которая целиком принадлежит объединению, направляется на конкретные общественно полезные нужды и распределяется среди акционеров, освобождена от налогообложения

Освобождение не распространяется на доход от производства алкогольных напитков, табака, топлива, электронных приборов либо производства и продажи драгоценных металлов и изделий из них.

Приложение D

СТРАНА	РАЗРЕШЕННАЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ
Румыния	И фонды, и объединения могут непосредственно заниматься экономической деятельностью, если она является вспомогательной и связана с основными целями организации. Фонды и объединения также могут учреждать коммерческие компании при условии, что вся прибыль вкладывается в ту же компанию или направляется на цели организации.
Сербия и Черногория	Да.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКИХ ДОХОДОВ ОТ НАЛОГА

КОММЕНТАРИИ

Если фонд или объединение ведет экономическую деятельность наряду с благотворительной или спонсорской, организация может просить о налоговом вычете в отношении расходов, связанных с благотворительной или спонсорской деятельностью и исчисляемых в соответствии с налоговым законодательством, в размере до 5% разницы между валовым доходом и валовым расходом за год. Вычет применяется в случае, если расходы имели соответствующую цель (т.е. не запрещенную законом и некоммерческую по своему характеру). Если НПО наряду с некоммерческой осуществляет предпринимательскую деятельность, вычет применяется, только если доход не превышает 10 000 евро в год (в эквиваленте румынских леев) и не составляет более 10% от общей суммы необлагаемых доходов.

В Сербии прибыль от предпринимательской деятельности организации освобождается от налогообложения, если (а) не превышает 300 000 динаров; (б) не распределяется среди учредителей организации, сотрудников, членов управляющего совета или связанных с ними лиц; (с) зарплаты членов правления и сотрудников не превышают более чем в два раза среднюю зарплату в сфере предпринимательской деятельности, которой занимается организация; (д) вся заработанная прибыль направляется на достижение целей, ради которых была создана организация; (е) предпринимательская деятельность НПО не создает помех конкуренции

Приложение D

СТРАНА	РАЗРЕШЕННАЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ
---------------	---

Словакия	Да, кроме фондов и неинвестиционных фондов, которым запрещено заниматься предпринимательской деятельностью.
-----------------	---

ОСВОБОЖДЕНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКИХ ДОХОДОВ ОТ НАЛОГА

КОММЕНТАРИИ

в частном коммерческом секторе, как установлено законом о конкуренции. Помимо этого, доход от предпринимательской деятельности НПО, занимающей монопольное или доминирующее положение на рынке, как определено в антимонопольном законодательстве, подлежит налогообложению. В Черногории прибыль от предпринимательской деятельности организации освобождается от налогообложения, если не превышает 4000 евро и направляется на уставные цели организации.

Доход от связанной предпринимательской деятельности освобождается от налога, если: (а) предпринимательская деятельность не имеет конкурентного преимущества в цене по сравнению с бизнес-структурами; (б) доход пропорционален расходам. Пропорциональность определяется путем сравнения с показателем соотношения доходов к расходам «других юридических лиц». Доход от деятельности, связанной с уставными целями организации, в размере до 300 000 словацких крон не облагается налогом.

«Связанная» с уставной предпринимательская деятельность – это такая деятельность, которая не указана в учредительных документах как основная, но необходима для обеспечения выполнения уставной деятельности организации.

СТРАНА	РАЗРЕШЕННАЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ
Словения	<p>Некоммерческое объединение может заниматься предпринимательской деятельностью (непосредственно или косвенно), если она связана с целями организации. Деятельность может осуществляться только в той степени, в какой она необходима для достижения целей объединения, и целью создания объединения не должно быть ведение предпринимательской деятельности. В уставе организации должно быть положение, позволяющее ей заниматься предпринимательской деятельностью. Фонд может извлекать доходы, распоряжаясь своим имуществом, пожертвованиями и эндаументом, осуществляя свою деятельность (включая предпринимательскую деятельность) и др. Доход может использоваться только на достижение целей и поддержку деятельности фонда. По закону об учреждениях все учреждения (организации, созданные для ведения деятельности в области образования, науки, культуры, спорта, здравоохранения, социального обеспечения, ухода за детьми и инвалидами, социального страхования и др., если при этом не ставится цель извлечения прибыли) могут вести предпринимательскую деятельность для поддержки своей уставной деятельности.</p>

Налогообложение по источнику дохода: предпринимательские доходы

ОСВОБОЖДЕНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКИХ ДОХОДОВ ОТ НАЛОГА

КОММЕНТАРИИ

Объединения, религиозные общины, частные и государственные фонды и другие организации и учреждения, созданные для достижения экологических, гуманитарных, благотворительных и иных некоммерческих целей, не освобождаются от подоходного налога, если ведут коммерческую или предпринимательскую деятельность. Налоговые органы устанавливают в каждом отдельном случае, был ли доход или расход результатом предпринимательской деятельности и должен ли облагаться налогом.

В законе не дано определение предпринимательской деятельности.

Приложение Е

СТРАНА	ИНВЕСТИЦИОННЫЙ ДОХОД
Албания	Фондам, объединениям и центрам, по новому закону об НПО, разрешено получать доход из своих активов при условии, что они извлекают доход и производят расходы только на цели и предмет своей деятельности, а также для управления своим имуществом. Доходы от пассивных инвестиций, включая дивиденды, авторские права и другую интеллектуальную собственность, сдачу в аренду, передачу собственности и ренты, считаются налогооблагаемым доходом.
Босния	Организация может получать доход от дивидендов, авторских прав, лицензий, недвижимости, процентных доходов и иных пассивных инвестиций. Доход от пассивных инвестиций не облагается налогом.
Болгария	Освобождение пассивных инвестиций от налогообложения не предусмотрено. При этом действует положение Закона о налоге на доходы организаций, по которому налог на доходы юридических лиц снижается до 10% от суммы вклада в создание или увеличение капитала компании. Снижение налога применяется только в муниципалитетах с высоким уровнем безработицы – их перечень приведен в приложении к закону. Когда снижение превышает сумму налога, разница вычитается в течение следующих пяти лет.
Хорватия	Доход от пассивных инвестиций (дивиденды и доля прибыли) исключается из налогооблагаемой прибыли и не облагается налогом.
Чешская Республика	Доход от зарегистрированного эндаумента фонда освобождается от налогообложения. Как правило, доход от пассивных инвестиций, полученный в результате сдачи в аренду недвижимости, получения процентов по сбережениям и депозитам, дивидендов, выплат, роялти и других инвестиций, облагается налогом. Ставка налога различается для различных видов инвестиционного дохода. Общественно полезным корпорациям и фондам строго запрещено принимать участие в предпринимательской деятельности других лиц и, следовательно, запрещено вкладывать средства в ценные бумаги.

Налогообложение по источнику дохода: инвестиции

ОГРАНИЧЕНИЕ ИНВЕСТИЦИЙ	ПРАВИЛА РАСПРЕДЕЛЕНИЯ	ПРАВИЛА НАКОПЛЕНИЯ
Нет.	Нет.	Нет.
Нет.	Нет.	Нет.
Нет.	Нет.	Нет.
В законе не упоминается.	В законе не упоминается.	В законе не упоминается.
Освобожденный от налогов эндаумент может быть размещен на специальных банковских счетах, в государственных или гарантированных государством ценных бумагах, иметь форму недвижимости, доходных предметов искусства, авторских или патентных прав и инвестиционных инструментов стран ОЭСР (инструментов денежного рынка, облигаций, акций, особым образом регулируемых инвестиционных фондов). Фонды могут инвестировать до 30% своего эндаумента в облигации и другие ценные бумаги с низким риском и не более 20% других ресурсов в акции акционерных компаний, если эти ценные бумаги продаются на публичных рынках; фондам запрещено владеть более чем 20% капитала акционерной компании.	Нет.	Нет.

Приложение Е

СТРАНА	ИНВЕСТИЦИОННЫЙ ДОХОД
Эстония	Дивиденды и другая распределенная прибыль облагается налогом по ставке 26/74, если юридическое лицо перечисляет средства некоммерческому объединению или фонду, не занесенным в правительственный список. Если перечисление делается в пользу организации из списка, они не облагаются налогом.
Венгрия	Как правило, облагается налогом инвестиционный доход, а также доход от предпринимательской деятельности. Общественно полезные организации освобождаются от уплаты налогов на проценты и доходы по депозитам или кредитным ценным бумагам в связи со своей общественно полезной деятельностью, если они не занимаются предпринимательской деятельностью. Организации, не имеющие статуса общественно полезных, общественно полезные компании, а также ОПО, занимающиеся предпринимательской деятельностью, освобождаются от налога по части процентов или дохода пропорционально доле поступлений от целевой или общественной деятельности в общей сумме доходов. Также все НПО облагаются пропорциональным налогом на имеющиеся в их собственности акции и ценные бумаги.
Косово	Правила регистрации и деятельности НПО позволяют всем НПО заниматься не запрещенной законом предпринимательской деятельностью для поддержки своей неприбыльной деятельности при условии нераспределения доходов.
Латвия	Налоговых льгот для инвестиций не предоставляется.
Литва	Инвестиционная деятельность регулируется законами, которые распространяются на различные виды НПО. Как правило, не существует запрета на конкретные инвестиции – только запрет на определенные виды торговли или бизнеса. Благотворительным и спонсорским фондам запрещено непосредственно заниматься торговлей или бизнесом, но разрешено инвестировать в государственные или муниципальные ценные бумаги.

Налогообложение по источнику дохода: инвестиции

ОГРАНИЧЕНИЕ ИНВЕСТИЦИЙ	ПРАВИЛА РАСПРЕДЕЛЕНИЯ	ПРАВИЛА НАКОПЛЕНИЯ
Нет.	Нет.	Нет.
Для целей регистрации фонды должны обладать достаточными средствами для достижения своих целей. Экономическая деятельность не должна препятствовать реализации целей фонда. ОПО, инвестирующие свои активы, должны сформировать инвестиционную политику. В иных случаях фонды могут управлять средствами независимо и без правовых ограничений.	Нет.	Нет.
нет	Нет.	Нет.
Нет; НПО могут вкладывать средства в любое предприятие по своему усмотрению.	Нет.	Нет.
Нет.	Нет.	Нет.

Приложение Е

СТРАНА	ИНВЕСТИЦИОННЫЙ ДОХОД
Македония	НПО могут получать инвестиционные доходы напрямую, от них не требуется создавать отдельные компании для получения доходов по процентам, дивидендам и ренты. Однако, их инвестиционные доходы облагаются налогом по ставке 15%. Дивиденды и иные доходы от участия в прибылях другого налогоплательщика – резидента Македонии не включаются в налогооблагаемую базу, если они начислены у другого налогоплательщика. 70% прироста капитала за счет продажи ценных бумаг и недвижимости включается в налогооблагаемую базу и облагается налогом как обычный доход. За счет прироста капитала могут быть компенсированы потери капитала с правом переноса оставшихся убытков на три года вперед.
Польша	Инвестиционный доход допускается и не облагается налогом, если используется на общественно полезные цели. Доход компании, единственным владельцем которой является ассоциация, не облагается налогом в части, перечисляемой акционеру на общественно полезные цели.
Румыния	Проценты и инвестиционный доход освобождены от налогов. Создание эндаументов законом не предусмотрено.
Сербия и Черногория	По законодательству Сербии доход от операций с государственными ценными бумагами освобождается от налогообложения наряду с доходом от инвестирования средств эндаумента. Дивиденды облагаются налогом по ставке 20%, если НПО является плательщиком налога на доходы организаций. Другие формы пассивных инвестиций не облагаются налогом, если организация не является плательщиком налога на доходы организаций. В Черногории дивиденды не облагаются налогом. Доходы от других видов пассивных инвестиций (облигации, проценты и др.) облагаются налогом, если превышают порог 4 000 евро.
Словакия	Проценты по банковским вкладам облагаются налогом по ставке 15%, дивиденды – 15%, а доходы по акциям – 25%.
Словения	Инвестиционный доход облагается по обычной ставке 25%.

Налогообложение по источнику дохода: инвестиции

ОГРАНИЧЕНИЕ ИНВЕСТИЦИЙ	ПРАВИЛА РАСПРЕДЕЛЕНИЯ	ПРАВИЛА НАКОПЛЕНИЯ
Нет.	Нет.	Нет.
То же.	Нет.	Нет.
Нет.	Нет.	Нет.
Нет.	Нет.	Нет.
Фонд может инвестировать свой эндаумент только в государственные облигации, государственные ценные бумаги, ценные бумаги на основных рынках, сертификаты участия, облигации, обеспеченные закладной, депозитарные расписки, сертификаты и недвижимость.	Нет.	Нет.
Нет.	Нет.	Нет.

Приложение F

СТРАНА	НЕДВИЖИМОСТЬ	ДАРЕНИЕ
Албания	НПО, как все физические и юридические лица, облагаются налогом на здания и сельскохозяйственные земли. От налога освобождены международные организации и организации по борьбе с природными катастрофами, указанные Советом министров.	Нет.
Босния	На территории Федерации налогообложение недвижимости находится в ведении кантонов (регионов). В кантоне Сараево владельцы недвижимости облагаются налогом на недвижимость, который рассчитывается по формуле, указанной в законе и подзаконных актах. Только религиозные организации освобождаются от налогов на недвижимость в той мере, в которой они используют ее для своих уставных целей. В Сербской Республике владельцы недвижимости облагаются налогом по формуле, указанной в законе. Недвижимость религиозных организаций и НПО, преследующих в своей деятельности определенные общественно полезные цели (образовательные, культурные, научные, социальные, медицинские, гуманитарные и спортивные)	На территории Федерации налоги на дарение и наследство устанавливаются законодательством кантонов. В кантоне Сараево налогом облагаются получатели имущества в натуральной форме в дар или в наследство. Дары и наследство в пользу НПО освобождаются от налогообложения в той степени, в какой они направляются на достижение уставных целей организации, независимо от того, преследует ли организация общественно полезные цели или защищает интересы своих членов. В Сербской Республике налогом облагаются получатели имущества в натуральной форме в дар или в наследство. От налогов освобождено только имущество, подаренное или завещанное фондам.

НАСЛЕДСТВО

Нет.

ИНОЕ

Представители благотворительных организаций, сотрудники Красного Креста и лица, сопровождающие некоторые виды оборудования в рамках государственной помощи, освобождаются от консульских сборов при пересечении воздушной границы Албании. Благотворительные организации освобождаются от налога на радиосвязь. Транспортные средства, принадлежащие благотворительным организациям и используемые для бесплатной перевозки гуманитарной помощи, освобождаются от налога на проезд иностранных транспортных средств. Самолеты, транспортирующие гуманитарную помощь, освобождены от сборов аэропортов.

См. Дарение

НПО облагаются налогом на название организации.

Приложение F

СТРАНА	НЕДВИЖИМОСТЬ	ДАРЕНИЕ
Болгария	<p>освобождаются от налога в той степени, в которой это имущество используется на уставные цели организации.</p> <p>В Болгарии организации, такие как Болгарский Красный Крест и местные общественные центры (читалишта), имеют право на освобождение от налога на недвижимость, если она не используется для ведения экономической деятельности, не связанной с основной деятельностью организации. Общая ставка налога составляет 1,5/1000 оценочной стоимости и применяется ко всем остальным категориям НПО.</p>	<p>По закону о местных налогах и сборах все пожертвования облагаются по ставке налога на дарение - 5% от стоимости имущества на момент передачи. При этом ОПО освобождаются от налогообложения как полученных, так и сделанных пожертвований. Кроме того, от налогов на дарение освобождаются: Болгарский Красный Крест, национальные организации инвалидов, фонды помощи жертвам природных катастроф, фонды восстановления исторических и культурных памятников, а также образовательные, медицинские, культурные и научные организации, субсидируемые из государственного бюджета Болгарии. Если при этом полученное имущество кому-либо передается и данная транзакция не служит достижению уставных целей организации, взимается 5%-ный налог, независимо от формы и назначения имущества.</p>
Хорватия	<p>Как правило, приобретение недвижимости облагается налогом на передачу капитала, который составляет 5% от рыночной стоимости недвижимости. Таким 5%-ным налогом также облагается обмен недвижимостью. Однако, Красный</p>	<p>Дарение и наследование имущества, рыночная стоимость которого превышает 2 000 евро или эквивалента в кунках, облагается по ставке 5%. Налоги на дарение и наследство не взимают в случае, если с подаренного или</p>

НАСЛЕДСТВО**ИНОЕ**

По закону о местных налогах и сборах государство, Болгарский Красный Крест, муниципалитеты; общественные центры - «чита-лишта», зарегистрированные религиозные конфессии и ОПО освобождаются от налога на наследство.

НПО облагаются налогом на некоторые виды расходов - налог удерживается у источника. При этом налог взимается только если расходы связаны с экономической деятельностью НПО. Сюда входят: налог на социальные расходы (например, талоны на продукты питания, билеты на транспорт для сотрудников, если это не входит в их зарплату), который взимается с работодателя по ставке 20%, взносы на добровольное пенсионное и медицинское страхование, добровольное страхование от безработицы и страхование жизни, связанные с инвестиционным фондом, облагаются по ставке 20%, если затраты превышают 40 левов в месяц на каждое застрахованное лицо; расходы на обслуживание, ремонт и эксплуатацию автомобилей, если они не являются частью обычной профессиональной деятельности, облагаются по ставке 20%; расходы на проведение банкетов и приемов - «представительские расходы» - а также на подарки облагаются по ставке 20%.

См. Дарение

По новым правилам от таможенных пошлин и сборов освобождаются все иностранные пожертвования в пользу ОПО. Неприбыльные организации, освобожденные от налога на прибыль, не облагаются налогом на название организации.

Приложение F

СТРАНА	НЕДВИЖИМОСТЬ	ДАРЕНИЕ
	<p>Крест и другие гуманитарные организации, фонды и неприбыльные медицинские учреждения освобождены от этого налога. В случаях передачи недвижимости после 31 декабря 1997 г. применяется НДС.</p>	<p>унаследованного имущества уже уплачен налог на передачу капитала (НДС). Кроме того, Красный Крест и другие гуманитарные организации, ассоциации, фонды и неприбыльные медицинские учреждения освобождены от налогов на дарение и наследство. НПО, получающие недвижимость в подарок от Республики Хорватия или от муниципалитета либо в виде реституции или по иным основаниям в связи с Гражданской войной, также освобождаются от налога.</p>
Чешская Республика	<p>От налога на землю освобождаются следующие участки земли: участки под зданиями или частями зданий, которые используются для богослужения зарегистрированными церквями или религиозными организациями/ общинами; участки, находящиеся во владении объединения граждан, фонда или общественно полезной корпорации; используемые школами и образовательными учреждениями, музеями, художественными галереями, публичными библиотеками, государственными архивами, учреждениями здравоохранения или социального обеспечения. Освобождение от налога на здания предоставляется в случае, если здание находится в собственности зарегистрированной церкви и</p>	<p>Освобождение от налога на дарение и наследование предоставляется в случае передачи имущества государству, регионам и муниципалитетам через их административные подразделения либо через связанные с ними бюджетные или подведомственные организации. Также освобождается от налогообложения имущество, подаренное юридическим лицам, имеющим юридический адрес на территории Чешской Республики и созданным для осуществления деятельности в области культуры, образования, науки, распространения знаний, медицинского и социального обслуживания, защиты от пожаров, экологии, физической культуры и спорта, образования и</p>

НАСЛЕДСТВО

ИНОЕ

См. Дарение

Фонды и общественно полезные корпорации освобождаются от регистрационных пошлин.

Приложение F

СТРАНА	НЕДВИЖИМОСТЬ	ДАРЕНИЕ
	или религиозной организации/ общины, объединения граждан, фонда или общественно полезной корпорации, если здания используются школами и образовательными учреждениями, музеями, художественными галереями, публичными библиотеками, государственными архивами, учреждениями здравоохранения или социального обеспечения, объединениями инвалидов; зданиями, имеющими статус зарегистрированного архитектурного памятника, открытого для публики, либо зданиями, используемыми исключительно для улучшения окружающей среды.	защиты интересов детей и молодежи, а также для финансирования такой деятельности; зарегистрированным церквям и религиозным обществам; общественно полезным корпорациям, если имущество используется для их основной деятельности; фондам и их грантополучателям. Кроме того, передача имущества Национального приватизационного фонда Чешской Республики и Земельного фонда Чешской Республики в связи с приватизацией также освобождается от налогообложения. Юридические лица, которые содержат приюты для брошенных животных или вымирающих видов, также освобождаются от налога на дарение.
Эстония	Не предоставляется освобождение от налогов. Земельным налогом по ставке от 0,5% до 2% облагаются владельцы и некоторые пользователи.	Нет.
Венгрия	Организации гражданского общества, фонды, общественные палаты и общественно полезные компании при определенных условиях освобождаются от местных налогов на строительство и земельные участки, если они не должны были платить налог на доходы организаций за предыдущий календарный год.	Гранты на общественно полезные цели не облагаются налогом. Прибыль общественно полезной организации до вычета налогов увеличивается на сумму пожертвования, если у организации на конец отчетного года есть долги перед государством. Прибыль до вычета налогов увеличивается частично, если доход от предпринимательской деятельности превышает не облагаемую налогом сумму.

НАСЛЕДСТВО

ИНОЕ

Нет.

См. Дарение

Организации гражданского общества освобождены от уплаты местных налогов на туризм и бизнес на тех же основаниях, что и в случае налога на недвижимость. Они также освобождены от некоторых судебных и административных пошлин, включая пошлины за регистрацию, дарение и наследство.

Приложение F

СТРАНА	НЕДВИЖИМОСТЬ	ДАРЕНИЕ
Косово	Нет.	Нет.
Латвия	От налога на недвижимость освобождаются следующие юридические лица и виды имущества: религиозные организации, публичные культурные ассоциации и другие публичные организации; недвижимость, используемая для экологических и противопожарных целей, а также недвижимость, используемая для охраны здоровья, спорта и физической культуры, общественного образования, а также на нужды культуры. Публичные организации платят налог на ту часть недвижимости, которую они используют для ведения предпринимательской деятельности.	Не предоставляется освобождение от налогов
Литва	В настоящее время от налога на недвижимость освобождены следующие неприбыльные организации: благотворительные и спонсорские фонды, бюджетные учреждения, общественные организации, организации ритуальных услуг,	Налог на наследование и дарение платят только физические лица. Если неприбыльная организация получает наследство или дар, они считаются доходом от некоммерческой деятельности и будут освобождены от налога

НАСЛЕДСТВО

Нет.

ИНОЕ

НПО с общественно полезным статусом освобождаются от таможенных пошлин, акциза и налога с продаж импортных товаров, если эти товары раздаются бесплатно социально незащищенным лицам или группам или используются НПО исключительно на общественно полезные цели. Освобождение от налога на ввоз топлива и нефтепродуктов должно быть предварительно одобрено таможенной службой отдельно для каждой поставки. Освобождение не распространяется на алкоголь и безалкогольные напитки, кофе и табачную продукцию.

Не предоставляется освобождение от налогов.

См. Дарение

Приложение F

СТРАНА	НЕДВИЖИМОСТЬ	ДАРЕНИЕ
	ассоциации инвалидов, образовательные учреждения, учреждения соц. обеспечения, экологические организации, кондоминиумы и религиозные организации. В ином случае налог на имущество, используемое на уставные цели организации-налогоплательщика облагается по ставке 1% от налогооблагаемой стоимости имущества.	только в случае, если применимы законы об освобождении дохода от налогообложения. В ином случае они облагаются налогом по ставке 5%.
Македония	Любое юридическое и физическое лицо, которое владеет недвижимым или движимым имуществом, получает наследство или подарки, либо распоряжается недвижимостью или правами на недвижимое имущество, должно платить имущественные налоги по ставке 0,10%. От налога на имущество освобождены здания и земельные участки, используемые для образовательных, культурных, научных, социальных, медицинских, гуманитарных и спортивных целей (кроме зданий или частей зданий и участки, которые используются в предпринимательских целях или сдаются в аренду); здания, где размещены мастерские, использующие труд инвалидов; здания и участки, принадлежащие Македонской Православной Церкви и другим религиозным организациям или используемые для богослужения либо как жилье служителей церкви (кроме помещений,	От налога на дарение и наследство освобождаются: государственные органы, органы местного самоуправления, общества Красного Креста, гуманитарные и социальные учреждения, научные, образовательные, культурные учреждения и религиозные общины - в отношении полученного ими в подарок движимого и недвижимого имущества, финансовых ресурсов и прав собственности.

НАСЛЕДСТВО

ИНОЕ

См. Дарение

СТРАНА	НЕДВИЖИМОСТЬ	ДАРЕНИЕ
Польша	<p>используемых в экономических целях); здания и офисы, используемые для основной деятельности налогоплательщика (помимо административных зданий), а также здания и земельные участки, занимаемые миссиями международных организаций на основе взаимных договоренностей. Кроме того, законом установлен налог на недвижимость и соответствующие права, когда имущество передается за плату или обменивается на вознаграждение. НПО не освобождаются от этого налога.</p> <p>Освобождение от налога на недвижимость предоставляется объединениям, ведущим определенного рода деятельность (образование, спорт, досуг и наука) на благо молодежи и детей, если недвижимость не используется для предпринимательской деятельности. Другие организации платят налог в соответствии с общими правилами. Органы местного управления могут освобождать некоторые НПО от налога на недвижимость. Однако налог на земельные участки и здания, не используемые для предпринимательской деятельности, относительно низок.</p>	<p>Налоги на дарение и наследство не распространяются на юридические лица - этими налогами облагаются только физические лица. Юридические лица, включая неприбыльные организации, в отношении полученных подарков или наследства облагаются налогом на доходы организаций. Иными словами, подарки и наследство считаются доходом для целей обложения подоходным налогом юридических лиц. НПО освобождены от налога на дарение и наследство, если этот доход направлен на конкретные общественно полезные цели.</p>

НАСЛЕДСТВО

ИНОЕ

См. Дарение

Приложение F

СТРАНА	НЕДВИЖИМОСТЬ	ДАРЕНИЕ
Румыния	Здания, в которых размещаются публичные учреждения, исторические, архитектурные и археологические памятники; музеи и мемориалы; здания религиозных организаций; принадлежащие наследственным фондам которые ставят своей задачей поддержку национальных культурных институтов или ведение социальной или культурной деятельности, кроме тех случаев, когда недвижимость используется для извлечения доходов. Ставка налога на недвижимость может быть повышена или снижена на величину до 50% решением местных властей.	Нет.
Сербия и Черногория	В Черногории, как правило, неприбыльные организации освобождаются от налога на недвижимость, если она используется в соответствии с уставными целями организации. В Сербии от налога на недвижимость освобождены религиозные организации, если недвижимость используется на религиозные цели. Помимо этого, недвижимость, используемая в «образовательных, культурных, научных, социальных, медицинских, гуманитарных и спортивных целях», освобождена от налогообложения. Неприбыльная организация освобождается от налога на аренду недвижимости, если срок аренды не превышает 183 дня в течение одного календарного года.	Согласно закону Сербии о фондах и наследственных фондах, дары и наследство, переданные фондам, освобождаются от налогов с оборота. Однако, закон освобождает от налога на собственность только дары и наследство в виде недвижимости. Из формулировок сербского закона о налоге на собственность также можно заключить, что объединения имеют право на такое освобождение только пока занимают основную деятельность, ради которой они созданы (например, гуманитарной деятельностью, поддержкой творчества и другой общественно полезной деятельностью). По законодательству Черногории

НАСЛЕДСТВО

Нет.

ИНОЕ

Доход от пожертвований, подарков, спонсорской и благотворительной помощи, любых видов стипендий и грантов на образовательные цели освобождается от подоходного налога граждан.

См. Дарение

В Сербии НПО, как правило, облагаются налогом на название организации, размер которого определяется городскими или муниципальными постановлениями. В Белграде, например, НПО платят лишь 20% от установленного налога на название организации. В Черногории неприбыльные организации освобождены от уплаты налога на название.

Приложение F

СТРАНА	НЕДВИЖИМОСТЬ	ДАРЕНИЕ
		НПО освобождаются от налога, независимо от того, преследуют ли они общественно полезные цели или действуют в интересах своих членов.
Словакия	От налога на землю, строительство и квартиры освобождается имущество, используемое для различных общественно-полезных целей, если оно не используется для ведения предпринимательской деятельности, включая сдачу в аренду.	Подарки освобождены от налога на дарение, если направляются на развитие фондов, церквей и религиозных общин, культуры, школ, науки, медицины, школьного ухода, экологии, физической культуры и спорта, а также местных сообществ, государственных архивов, гуманитарных и благотворительных союзов. Для освобождения от налога подарок должен быть в пользу организации, указанной в законе.
Словения	Налог на недвижимость (который считается компенсацией за использование земельного участка для строительства) платит пользователь (владелец или арендатор) земли, здания или части здания. Помимо прочих (в их число входят дипломатические и консульские представительства, международные организации), от налога на недвижимость освобождены религиозные организации.	Налогоплательщики не платят налог на дарение и наследство, если полученное таким образом имущество передается в собственность Республики Словения, местного сообщества или гуманитарных ассоциаций и их союзов. Если передача имущества происходит в течение шести месяцев с момента получения наследства или подарка, уплаченный налог возвращается плательщику.

НАСЛЕДСТВО

ИНОЕ

Наследство освобождается от налога при тех же условиях, что и дарение.

Налог на передачу недвижимого имущества платит продавец земли по ставке 2%. Для некоторых видов имущества предусмотрено освобождение от налогов, но оно не распространяется на неприбыльные организации.

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
Албания	20%	2 млн. леке	

Босния	Босния еще не ввела НДС. Налог с оборота (с продаж) в Федерации и Сербской Республики – 20% на товары и 10% на услуги.
---------------	--

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ

Некоторые международные организации пользуются освобождением от НДС на импорт и имеют право на возврат налога с некоторых покупок в Албании.

В обеих юрисдикциях товары, приобретенные гуманитарными организациями на уставные цели, освобождены от налога. Освобождение не распространяется на автомобили, нефть и нефтепродукты, табак, сигареты, алкоголь, пиво, кофе и кофейные продукты. Услуги гуманитарных организаций в рамках уставных целей и услуги религиозных организаций освобождаются от налога.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ

От НДС освобождаются при условии предоставления бесплатно или по ценам значительно ниже рыночных: товары и услуги неприбыльной организации в области медицины и стоматологии либо ухода за детьми и престарелыми; образовательные, культурные и спортивные услуги; услуги религиозных или философских организаций с целью духовного развития. Другие операции неприбыльных организаций, включая предоставление названных товаров и услуг по полной цене, облагаются налогом.

Законы обеих юрисдикций содержат перечень товаров и услуг, не подлежащих налогообложению или облагаемых по льготной ставке; эти перечни сходны. Освобождение и льготная ставка не применяются специально для товаров и услуг НПО, но некоторые необлагаемые товары и услуги (напр., благотворительные мероприятия) или льготные ставки (напр., научные и культурные журналы, информационные материалы, и каталоги медицинского, образовательного, гуманитарного и экологического характер) типичны для НПО.

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
Болгария	20%	Регистрация для целей НДС обязательна в случае, если оборот автономной экономической деятельности превышает 50 000 левов. НПО, не зарегистрированная для целей НДС, не имеет право на возврат налога.	
Хорватия	22% от общей стоимости произведенного организацией.	85000 хорватских кун либо по заявлению	На научные журналы – нулевая ставка.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ

Импорт бесплатной помощи (кроме подакцизных товаров) следующими организациями освобожден от НДС: ОПО, занесенные в Центральный реестр Министерства юстиции; образовательные, медицинские, научные, культурные и социальные организации, субсидируемые из государственного бюджета. Министерства, государственные и муниципальные организации, Болгарский Красный Крест и Агентство иностранной помощи.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ

Поставки в виде пожертвований образовательным, медицинским, научным, культурным и социальным организациям, субсидируемым из государственного бюджета, общенациональным организациям инвалидов, Болгарскому Красному Кресту и сиротам освобождаются от НДС. Также от налогообложения освобождены: поступления в связи с землей, арендой жилых зданий, финансовые услуги, социальная помощь, медицинские услуги, фармацевтическая продукция, образовательные и социальные службы, юридические услуги, передача предприятий, юридическая деятельность по обеспечению поступлений, поставки по Трудовому кодексу, поставки предметов культурной ценности и продажа билетов.

Красный Крест, политические партии, профессиональные союзы и палаты, религиозные общины, медицинские, культурные и иные учреждения, созданные отдельными законами, освобождены от НДС. Отечественная гуманитарная организация имеет статус конечного потребителя и потому не включена в систему НДС. Товары, необходимые для уставных целей и приобретенные отечественными организациями на пожертвования иностранных организаций, освобождены от налога. Международные гуманитарные организации не платят НДС на товары и услуги для служебного пользования и личного пользования сотрудников, если подписано соответствующее соглашение с правительством, а также могут быть освобождены от НДС при

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
Чешская Республика	22%	Плательщик регистрируется для целей НДС при месячном обороте выше 700 000 чешских крон в течение трех следующих друг за другом месяцев.	По льготной 5%-ной ставке облагается торговля большинством пищевых и сельскохозяйственных продуктов, многие медицинские и санитарно-гигиенические товары, услуги и оборудование (включая оборудование для инвалидов), а также книги, журналы, газеты, малые ветрогенераторы, экономичные электролампы и другая экологически благоприятная продукция.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ**ОСВОБОЖДЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ**

покупке товаров в Хорватии. Новые поправки в закон об НДС устанавливают налоговые каникулы для неприбыльных организаций, получающих иностранные пожертвования в виде товаров или услуг, а также приобретающих товары и услуги внутри страны на средства иностранной финансовой помощи. Кроме того, из системы НДС исключены независимые художники и творческие организации.

От НДС освобождены: (а) государственные организации теле- и радиовещания, кроме рекламных и других спонсорских программ или их части; (b) официально лицензированные и зарегистрированные школы и образовательные учреждения (колледжи, университеты) в отношении образовательной деятельности; (с) юридические лица с лицензией на медико-социальное обслуживание, подлежащее особому регулированию; (d) все облагаемые виды деятельности неприбыльной организации, связанные с уставной деятельностью. Кроме того, от НДС освобождаются некоторые основные почтовые услуги, отдельные финансовые и страховые операции, первая передача недвижимости до определенного срока, лотереи и аналогичные игры, а также передача прав собственности на предприятие.

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
Эстония	18%	Все юридические лица, передающие товары или предоставляющие услуги в рамках своей предпринимательской деятельности, облагаются НДС. Регистрация обязательна при объеме облагаемых поставок свыше 250 000 крон за вычетом импорта. Возможна добровольная регистрация при объемах поставок ниже этого порога.	Льготная 5%-ная ставка налога применяется, помимо прочего, в отношении некоторых книг, медицинской продукции и оборудования, организации художественных представлений или концертов, отопительных услуг гражданам, жилищным ассоциациям и церкви. Товары на экспорт, морские суда, самолеты, ветро- и гидроэлектроэнергия, периодические подписные издания и учебники, соответствующие национальной школьной программе, облагаются по нулевой ставке. Эстония также применяет нулевую ставку НДС в отношении некоторых товаров и услуг, включая передачу товаров и услуг отечественной неприбыльной организации из государственного списка либо организации из реестра религиозных объединений, если эти товары или услуги были приобретены на средства иностранной помощи.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ**ОСВОБОЖДЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ**

Помимо прочих, медицинские услуги, поставка органов, тканей, грудного молока и продуктов крови, бесплатные услуги неприбыльных организаций своим членам или физическим лицам, связанные с использованием спортивных сооружений или инвентаря, некоторые социальные услуги, услуги убежищ по защите детей, транспортировка больных, травмированных лиц или инвалидов и услуги по обучению освобождаются от НДС.

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
Венгрия	25%	Налогоплательщики, чей реальный и ожидаемый годовой доход от экономической деятельности не превышает 2 млн. форинтов, могут в начале отчетного года избрать для себя статус освобожденных от налога.	Нулевая ставка применяется в отношении экспорта, фармацевтических товаров, учебников для публичной системы образования, продукции для слепых и биологического дизельного топлива. В отношении некоторых видов продукции применяется льготная 12%-ная ставка налога.
Косово	15%.	НПО являются плательщиками НДС, если в рамках своей экономической деятельности они импортируют, экспортируют, поставляют товары и услуги из Косово в другую часть бывшей ФРЮ либо из другой республики бывшей ФРЮ в Косово (товаропотоки внутри ФРЮ), или оборот поставляемых ими товаров и услуг превышает 100 000 евро за календарный год.	
Латвия	18%	Регистрация требуется, если налогооблагаемый объем реализации превышает 10 000 латвийских латов.	Экспорт облагается по нулевой ставке.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ

Никто из налогоплательщиков не освобождается от НДС. Организации гражданского общества и фонды, которые в течение отчетного года не выплачивали вознаграждение штатным сотрудникам, могут обратиться в налоговые органы с просьбой об освобождении от НДС.

НПО со статусом общественно полезных имеют право на налоговые вычеты НДС, уплаченного на импорт внутри ФРЮ по представлении доказательств, что эти товары используются исключительно на общественно полезные цели организации. Не допускается вычет в случае ввоза в Косово спирта, спиртных напитков, газированных напитков, сигарет, сигар, сигарилло и других табачных продуктов, нефтепродуктов, парфюмерии и косметики.

Ни одно юридическое лицо не освобождается от НДС.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ

Освобождается реализация некоторых товаров и услуг, включая медико-оздоровительные, социальные, членские службы организаций гражданского общества, общественное радио и телевидение, образование, общепития, библиотеки, музеи, некоторые ремесла, некоторые финансовые услуги, почта, некоторые услуги по найму помещений и любительский спорт.

От НДС освобождены: импорт или поставки внутри ФРЮ, финансируемые за счет грантов, выданных UNMIK правительствами, правительственными агентствами, правительственными или неправительственными организациями, в поддержку гуманитарных и восстановительных программ и проектов в Косово; импорт и поставки внутри ФРЮ медикаментов, медицинских услуг и оборудования; услуг общественного образования; финансовых услуг, а также передача права собственности или аренды земельных участков или жилых домов.

Освобождены некоторые товары и услуги, в том числе оказываемые домами престарелых, центрами социального ухода или реабилитации, оплата дошкольных учреждений, питание в тюрьмах и исправительных учреждениях, оплата образования и профессиональной подготовки, библиотечные службы, оплата некоторых культурных мероприятий и медицинское обслуживание.

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
Литва	18%	Регистрация требуется, когда общий объем реализации товаров и услуг в рамках экономической деятельности превышает 100 000 LTL.	Нулевая ставка применяется в отношении экспортируемых товаров. Приобретение товаров и/или услуг на средства технической помощи облагается по нулевой ставке. Средства, полученные Литовской Республикой по условиям международных договоров (например, финансирование ООН или PHARE), из которых не допускается оплата НДС, также облагаются по нулевой ставке.
Македония	18%	Регистрироваться должны налогоплательщики, у которых объем реализации превышает 1300,000 MKD.	Некоторые товары и услуги облагаются по сниженной ставке 5% - например, выпуск брошюр и периодических изданий.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ

Никто из налогоплательщиков не освобождается от НДС.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ

Товары, импортируемые в качестве благотворительной помощи, освобождены от НДС на импорт. Также освобождены от НДС определенные товары и услуги, в том числе социальное обслуживание детей и пожилых, некоторые медицинские технологии, образовательные услуги зарегистрированных учебных заведений, некоторые некоммерческие услуги в области культуры, восстановление и консервация культурных памятников, некоторые традиционные ремесла и др.

В целом НПО не освобождаются от налога. Некоторые культурные учреждения, ботанические сады, зоопарки, парки, архивы и центры документации освобождены от НДС. Кроме того реализация некоторых услуг и товаров не облагается НДС, если осуществляется учреждениями социальной помощи и защиты, включая учреждения, осуществляющие госпитализацию, и лечение пожилых людей и уход за ними, а также медицинские услуги больниц, клиник, медицинских центров, лабораторий медицинской диагностики, центров реабилитации и им подобных учреждений. Также от НДС может быть освобожден любой налогоплательщик, оказывающий следующие услуги: защита прав детей и молодежи и надзор за ними, создание условий для воспитания, образования или профессиональной подготовки детей и молодежи; услуги образования, профессиональной подготовки и переподготовки, а также реализация товаров в связи с этими услугами.

Пожертвования иностранных доноров в натуральной форме отечественным государственным учреждениям или зарегистрированным гуманитарным некоммерческим организациям и неправительственным организациям на безвозмездной основе, освобождаются от НДС. НПО имеют право на возврат НДС за товары, переданные за границу для использования в гуманитарных, благотворительных или образовательных целях в соответствии со ст. 47 Закона об НДС. НПО имеют право на вычет НДС за товары, импортированные или приобретенные на определенных условиях. Также освобождается от НДС импорт товаров, необходимых для реализации проектов, финансируемых иностранными пожертвованиями на основе соглашений между иностранным донором и Правительством Республики Македония, если в соглашении сказано, что средства пожертвования не могут быть использованы для уплаты налогов в Македонии.

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
Польша	22%	Регистрация требуется при обороте свыше 10 000 евро.	Некоторые товары и услуги облагаются по льготной 7%-ной ставке; в их перечень входят слуховые аппараты, фармацевтическая продукция, некоторые медицинские и санитарно-гигиенические товары, товары для реабилитации больных и технические средства для использования системы Брайля.
Румыния	19%	Неприбыльные фонды и ассоциации облагаются НДС только, если ведут экономическую деятельность и их годовой оборот превышает 50 000 евро (в румынской валюте).	По нулевой ставке облагаются товары и услуги, предназначенные для проектов, которые реализуются на территории Румынии на средства иностранных правительств, международных учреждений и НПО, а также товары и услуги для проектов, финансируемых PHARE.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ

Никто из налогоплательщиков не освобождается от НДС.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ

Освобождены некоторые товары и услуги, включая услуги в области научной, технической и экономической информации, исследований и разработок, образования охраны здоровья и социального обеспечения.

Неприбыльные организации не облагаются НДС по всем видам социальной, благотворительной, гражданской, политической и религиозной деятельности. Неприбыльные организации также освобождаются от налога, если занимаются медицинским уходом, образованием, оказывают услуги, непосредственно связанные с социальной защитой, защитой детей и молодежи, услуги членам НПО, спортивные услуги, услуги фандрайзинга, производство и распространение кино и видеофильмов, телевизионных и радиопрограмм, издательская деятельность, реализация религиозных материалов и предметов, импорт некоторых товаров.

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
Сербия и Черногория	В Черногории Система НДС вступила в силу 1 апреля 2003 г. Стандартная ставка - 17% В Сербии все еще применяется налог с оборота. Товары и услуги облагаются 20%-ным налогом с оборота.	В Черногории любая организация, годовой оборот которой не превышает 18 000 евро, не должна платить НДС.	
Словакия	10% и 23%	Юридические лица, созданные не для ведения предпринимательской деятельности, не регистрируются как плательщики НДС. Некоммерческие юридические лица, ведущие экономическую деятельность, могут стать плательщиками НДС, если имеют лицензии на ведение предпринимательской деятельности и если	

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ

В Черногории не облагаются НДС иностранные гранты и пожертвования. Кроме того, закон освобождает от налога все услуги, предоставляемые НПО, если это освобождение не повлияет на рыночную конкуренцию. «Общественно полезные» услуги также освобождены от НДС, включая образовательные, культурные, спортивные и религиозные.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ

В Сербии товары, импортируемые в качестве гуманитарной помощи Красным Крестом и другими гуманитарными организациями, а также отечественные товары, безвозмездно передаваемые Красному Кресту, освобождаются от налога с оборота. Отечественные товары, приобретаемые гуманитарными организациями на средства иностранных пожертвований, также освобождаются от налога. Кроме того, от налога освобождены некоторые монографии и серийные издания, школьные учебники, компьютерное оборудование и программное обеспечение. При определенных обстоятельствах от налога может освобождаться оборудование, которое считается необходимым для деятельности организации. Не облагаются налогом услуги в области охраны здоровья, науки, культуры, образования, социального обеспечения и спорта, а также услуги религиозных организаций.

Освобождение от НДС распространяется на услуги в области образования, профессиональной подготовки, научных, медико-оздоровительных, и социальных служб. Следующие товары, если они получены из-за границы, освобождаются от НДС: товары для образовательных, научных и культурных целей; предметы религиозного характера и товары, предназначенные для инвалидов.

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
Словения	20%	<p>их оборот от такой деятельности за три идущих подряд месяца превышает 750 000 словацких крон.</p> <p>НДС облагается любое лицо, которое автономно реализует налогооблагаемые товары или услуги. Государственные агентства и другие лица в госсекторе освобождаются от налога, когда осуществляют задачи в рамках своей служебной компетенции, но могут быть по их просьбе включены в систему НДС, если осуществляют предпринимательскую, торговую или аналогичную деятельность с товарооборотом менее 5 млн. словенских толаров.</p>	<p>По сниженной ставке 8,5% облагается реализация и экспорт следующих товаров и услуг: продукты питания (включая услуги предприятий общественного питания), сельхозпродукция, водоснабжение, фармацевтическая продукция, медицинское оборудование, приспособления для инвалидов, общественный транспорт, книги, газеты и периодические издания, услуги авторов и композиторов, культурные мероприятия, спортивные мероприятия и сооружения, жилищный фонд, гостиницы и аналогичные услуги размещения, ритуальные услуги и переработка мусора.</p>

От НДС освобождены общественно полезные виды деятельности: государственные почтовые услуги, больничный и медицинский уход, медицинское обслуживание, донорство человеческих органов, крови и грудного молока, социальное обеспечение, школьное и университетское образование, спорт и физическая культура, культурные службы, общественное радио и телевидение, а также реализация товаров и услуг неприбыльными организациями, преследующими профсоюзные, религиозные, патриотические, философские, гуманитарные или гражданские цели, в обмен на уплату членских взносов, если нет вероятности, что это приведет к несправедливым условиям конкуренции. Эти организации освобождаются от НДС, если не вступают в коммерческие сделки и не оказывают консалтинговых и подобных услуг за плату (помимо членских взносов). К другим товарам и услугам, освобожденным от НДС, относятся страхование и перестрахование; недвижимость, помимо нового строительства; сдача в аренду жилых домов и квартир; финансовые услуги; акцизные и аналогичные марки, спортивные и иные ставки, азартные игры и лотерея; импорт некоторых видов товаров; экспорт товаров и международный транспорт. Существуют особые случаи освобождения от налога в

Приложение G

СТРАНА	ОБЩАЯ СТАВКА НДС	ПОРОГ ДЛЯ РЕГИСТРАЦИИ	НУЛЕВЫЕ И ЛЬГОТНЫЕ СТАВКИ
---------------	-----------------------------	----------------------------------	--------------------------------------

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ**ОСВОБОЖДЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ**

связи с международными перевозками. Пожертвования на гуманитарные, культурные, научные, медицинские, образовательные, спортивные и религиозные нужды не облагаются налогом, если налогоплательщики жертвуют организациям, созданным для ведения такой деятельности, кроме тех случаев, когда эти суммы являются оплатой товаров или услуг.

СТРАНА **ПОЖЕРТВОВАНИЯ КОММЕРЧЕСКИХ СТРУКТУР**

Албания Для тех, кто платит налог на прибыль, спонсорская помощь дает право на налоговый вычет в размере до 4% облагаемого дохода. Вычет увеличивается до 10% для физических и юридических лиц, оказывающих спонсорскую помощь издательской деятельности. Для тех, кто платит низкие налоги на коммерческую деятельность, спонсорская помощь дает право на налоговый вычет в размере до 1% облагаемого дохода.

Босния На территории Федерации пожертвования на гуманитарные, культурные, образовательные, научные цели и на цели развития любительского спорта дают право на вычет до 0,5% общего валового дохода коммерческой структуры. Членские взносы и пожертвования профессиональным ассоциациям и политическим партиям дают право на вычет до 0,1% общего валового дохода. Компания может также воспользоваться вычетом за представительские расходы до 0,5% валового дохода - это правило имеет достаточно широкую формулировку и может включать спонсорскую помощь НПО. В Сербской Республике пожертвования на гуманитарные, культурные, образовательные, и спортивные цели дает право на вычет до 1% валового дохода компании. Членские взносы и пожертвования профессиональным ассоциациям и политическим партиям дают право на вычет до 1% валового дохода компании. Представительские расходы, дающие право на вычет до 3% валового дохода, также, по всей видимости, могут включать спонсорскую помощь НПО. Членские взносы и пожертвования политическим партиям не дают права на налоговый вычет.

Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

ПОЖЕРТВОВАНИЯ ЧАСТНЫХ ЛИЦ

ПРИМЕЧАНИЯ

Индивидуальные «торговцы» имеют право на те же вычеты, что и коммерческие структуры. В иных случаях вычет не предоставляется.

Спонсорами должны быть лица, обозначенные в Албанском коммерческом кодексе как «торговцы». Спонсорская помощь может направляться на общественные и социальные цели, куда входят: гуманитарная помощь, культура, искусство, спорт, образование, экологическая деятельность, литературно-энциклопедическая деятельность и наука. Спонсорская помощь должна быть подтверждена документом (напр., контрактом, сертификатом о выполненных услугах.)

Пожертвования частных лиц не дают права на налоговый вычет.

В марте 2003 года Управление верховного представителя приняло законы, ограничивающие назначение пожертвований со стороны предприятий, находящихся в собственности или под контролем государства. Пожертвования таких предприятий могут направляться только на нужды спорта, культуры, социального обеспечения и на гуманитарные цели, а также подлежат ряду процедурных ограничений, призванных обеспечить целевое использование государственных средств.

СТРАНА **ПОЖЕРТВОВАНИЯ КОММЕРЧЕСКИХ СТРУКТУР**

Болгария Налогоплательщики имеют право на налоговый вычет до 10% прибыли, исчисленной до вычета. Налоговый вычет предоставляется, если пожертвование сделано из резервов и нераспределенной прибыли компании и направлено общественно полезной организации. К другим получателям таких пожертвований относятся: учреждения образования и здравоохранения, благотворительные организации, организации, созданные для достижения социальных, экологических, медико-оздоровительных, исследовательских, культурных и спортивных целей, религиозные организации, зарегистрированные в стране; муниципалитеты; фонды помощи инвалидам или социально незащищенным гражданам, детям с хроническими заболеваниями или детям без опеки родителей. Также право на вычет дают пожертвования на реставрацию или сохранение исторических и культурных памятников. Вычет не разрешен, если пожертвование направлено на получение каких-либо благ для руководителя, делающего пожертвование, или лиц, которые распределяют эти средства.

Хорватия Право на вычет дают пожертвования организациям, преследующим культурные, научные, образовательные, медико-оздоровительные, гуманитарные, спортивные, религиозные и иные цели в размере до 2% дохода за предыдущий год. Этот порог можно поднять, получив одобрение соответствующего министерства.

Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

ПОЖЕРТВОВАНИЯ ЧАСТНЫХ ЛИЦ

Лица, работающие по найму, самозанятые лица или получающие доход от ренты, аннуитета либо аренды имеют право на вычет пожертвования в размере до 10% всего налогооблагаемого дохода после вычета расходов и некоторых страховых выплат. Пожертвование должно быть сделано в пользу ОПО или иной организации, указанной в законе, включая следующие: учреждения образования и здравоохранения; организации, субсидируемые из государственного бюджета; некоммерческие юридические лица, преследующие благотворительные, социальные, природоохранные, научные, культурные и спортивные цели, зарегистрированные религиозные организации, фонды помощи инвалидам, малоимущим, детям с хроническими заболеваниями, детям-сиротам и престарелым. Пожертвования в пользу Болгарского Красного Креста, государства и муниципалитетов на восстановление исторических и культурных памятников также могут быть освобождены от налогов. Лицо, делающее пожертвование, имеет право на налоговый вычет только в том случае, если у него нет долгов перед государством, в том числе по результатам налоговой проверки на момент пожертвования.

Аналогично коммерческим структурам. Согласно поправкам к Закону о подоходном налоге граждан, пожертвования частных лиц теперь рассматриваются как часть личного необлагаемого дохода и не могут приводить к налогообложению.

ПРИМЕЧАНИЯ

Для коммерческих структур пожертвования также могут рассматриваться как расход со стороны донора. В этом случае начисляется 20%-ный налог. Сниженная 15%-ная ставка налога применяется в случае пожертвования в пользу ОПО или зарегистрированной религиозной конфессии. Это так называемое налогообложение «на входе». Этот метод учета пожертвований также может быть использован в случае, если у компании нет прибыли.

Приложение Н

СТРАНА	ПОЖЕРТВОВАНИЯ КОММЕРЧЕСКИХ СТРУКТУР
Чешская Республика	Вычет не может превышать 5% облагаемого дохода; для получения права на вычет пожертвование должно быть не менее 2000 чешских крон. Пожертвование должно быть в пользу муниципалитета или неприбыльной организации, головной офис которой зарегистрирован в Чешской Республике, либо в пользу юридических лиц, которые проводят сбор пожертвований у населения в порядке и на цели, установленные законом.
Эстония	Начисляется подоходный налог на распределенный доход в отношении благотворительных пожертвований ассоциациям и фондам из правительственного списка на сумму, превышающую 3% дохода, облагаемого социальным налогом, либо 10% доходов за истекший финансовый год налогоплательщика, прекратившего деятельность на 1 января. Налогоплательщик имеет право исчислять пожертвования за годовой период. Пожертвования организациям, не занесенным в правительственный список, облагаются налогом по ставке 26/74.
Венгрия	Корпорации, неинкорпорированные партнерства и индивидуальные предприниматели могут предъявлять к вычету пожертвования в пользу ОПО и церкви в размере до 20% прибыли от налогооблагаемого дохода. В случае пожертвования «исключительным» ОПО, вычет составляет 150% пожертвования и до 20% от налогооблагаемого дохода. Сумма пожертвований ОПО и «исключительным» ОПО может давать право на вычет до 25% от налогооблагаемого дохода. В случае долгосрочных пожертвований, т.е. поддержки в течение четырех лет подряд, каждый год можно представлять к вычету дополнительно 20% пожертвования.

Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

ПОЖЕРТВОВАНИЯ ЧАСТНЫХ ЛИЦ	ПРИМЕЧАНИЯ
<p>Вычету подлежит до 10% налогооблагаемого дохода. Для получения права на вычет частное лицо должно пожертвовать не менее 2% облагаемого дохода и не менее 1000 чешских крон. Пожертвование должно быть в пользу муниципалитета или неприбыльной организации, головной офис которой зарегистрирован в Чешской Республике, либо в пользу юридических лиц, которые проводят сбор пожертвований у населения в порядке и на цели, установленные законом.</p>	
<p>Частные лица могут предъявлять к вычету документированные подарки и благотворительные пожертвования организациям из правительственного списка или некоторым органам государственной или местной власти, организациям, осуществляющим управление природными ресурсами и университетам публичного права. Вычет ограничен 5 процентами облагаемого дохода.</p>	<p>Льготы по налогам предоставляются в отношении пожертвований организациям из правительственного списка, в число которых могут входить удовлетворяющие следующим критериям: религиозные организации, владельцы больниц, государственные или муниципальные органы власти, научные, культурные, образовательные, спортивные, правоохранные или социальные учреждения либо организации, управляющие заповедниками.</p>
<p>Частное лицо может получить налоговый зачет до 30% пожертвования в пользу ОПО или на общественные нужды. Зачет не должен превышать 50 000 форинтов. В случае пожертвования «выдающимся» ОПО налоговый зачет составляет 30% пожертвования - до 100 000 форинтов.</p>	<p>Налогоплательщики могут отдать распоряжение о перечислении 1% своих налогов в пользу определенной ОПО и еще 1% в пользу религиозных организаций.</p>

Приложение Н

СТРАНА	ПОЖЕРТВОВАНИЯ КОММЕРЧЕСКИХ СТРУКТУР
Косово	Пожертвования на гуманитарные, медицинские, образовательные, религиозные, научные, культурные, экологические и спортивные цели являются разрешенными расходами по Правилам налогообложения прибыли в размере до 5% налогооблагаемой прибыли, исчисленной до вычета расходов. Закон о налоге на прибыль не требует, чтобы пожертвование было сделано в пользу ОПО, НПО или даже юридического лица.
Латвия	Донор может претендовать на зачет 85% от суммы пожертвования на свой валовый доход, не превышая 20% общей оценки налогового бремени. Жертвователи в пользу трех привилегированных организаций – Латвийского олимпийского комитета, Детского фонда и Фонда культуры - имеют право на зачет 90% от суммы пожертвования. Если деятельность общественной организации не соответствует ее целям, налоговые льготы могут быть отозваны согласно схеме, предусмотренной Кабинетом Министров.
Литва	Коммерческие структуры могут предъявлять к вычету удвоенную сумму пожертвования, но не превышая 40% облагаемого дохода.

Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

ПОЖЕРТВОВАНИЯ ЧАСТНЫХ ЛИЦ	ПРИМЕЧАНИЯ
Льгот не предусмотрено	Когда данное исследование готовилось к печати, правительство рассматривало возможность принятия ограничивающего административного постановления.
Частные лица могут предъявлять к вычету документированные благотворительные пожертвования организациям из списка Министерства финансов. Вычет ограничен 20% процентами облагаемого дохода.	Только НПО, имеющие разрешение Минфина, могут получать пожертвования, для которых предусмотрены льготы. Чтобы быть занесенной в список Минфина, организация должна подать заявку, к которой приложить финансовую отчетность, рекомендации и иные документы. Заявку необходимо подавать ежегодно. Государственные предприятия должны получать разрешение Минфина на пожертвования свыше 500 латвийских латов.
Вычетов для частных жертвователей не существует. Вместо этого частным лицам позволено давать поручение налоговой инспекции перечислить до 2% их подоходного налога выбранной ими общественно полезной организации.	Согласно Закону о благотворительности и спонсорстве, к общественно полезным организациям относятся благотворительные и спонсорские фонды, бюджетные учреждения, ассоциации, общественные организации, публичные учреждения, религиозные общины, объединения и религиозные центры, подразделения международных организаций и иные юридические лица, деятельность которых регулируется специальными законами и не преследует извлечение прибыли, а полученная прибыль не может распределяться среди учредителей и/или акционеров и/или членов организации. Предполагается, что в середине

Македония	Расходы на пожертвования и гранты на научные, гуманитарные, культурные, образовательные, медико-оздоровительные, религиозные цели и любительский спорт дают право на вычет из налогооблагаемой базы до 3% валового дохода предприятия, если пожертвование или грант предоставлены организациям, финансируемым из госбюджета, или Красному Кресту Республики Македония.
Польша	Коммерческие структуры имеют право на вычет (1) до 10% налогооблагаемой базы за пожертвования организациям, которые занимаются благотворительной и религиозной деятельностью, защитой окружающей среды, защитой от пожаров и развитием муниципального жилищного фонда, и (2) до 15% налогооблагаемой базы за пожертвования организациям, работающим в сфере науки, образования, культуры, спорта, физической культуры, реабилитации больных, медицинского и социального обслуживания и поддержки сельской инфраструктуры.
Румыния	Коммерческие структуры могут предъявлять к вычету свои расходы на благотворительность и спонсорство до 5% разницы между доходами и расходами.
Сербия и Черногория	В Сербии корпорации могут отчислять до 3,5% своего дохода на «медицинские, образовательные, научные, гуманитарные, религиозные, экологические и спортивные цели». Кроме того, корпорации могут предъявлять к вычету до 1,5% дохода за пожертвования на «культурные цели». В Черногории корпорации могут предъявлять к вычету до 3% налогооблагаемого дохода за пожертвования на «медицинские, образовательные, научные, религиозные, культурные, спортивные, гуманитарные и экологические цели».

Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

ПОЖЕРТВОВАНИЯ ЧАСТНЫХ ЛИЦ	ПРИМЕЧАНИЯ
Льгот не предусмотрено	2004 г. названные организации должны будут подавать заявления о предоставлении им особого статуса «общественно полезных организаций».
Аналогично коммерческим структурам.	Не дают права на вычет пожертвования в пользу физических или юридических лиц, занимающихся производством алкогольных напитков, топлива, табака, электронных приборов либо производством и продажей драгоценных металлов. В апреле 2003 г. Парламент принял Закон об общественно полезной деятельности и добровольчестве, который содержит «правило 1%». Согласно данному положению, подоходный налог физического лица может быть снижен на сумму пожертвования общественно полезной организации до 1% дохода этого лица за данный финансовый год.
Льгот не предусмотрено	
В Сербии не предусмотрено освобождение частных пожертвований от налогообложения. В Черногории частные лица могут предъявлять к вычету до 3% налогооблагаемого дохода за пожертвования на «медицинские, образовательные, научные, религиозные, культурные, спортивные, гуманитарные и экологические цели».	

Приложение Н

СТРАНА	ПОЖЕРТВОВАНИЯ КОММЕРЧЕСКИХ СТРУКТУР
Словакия	Коммерческие структуры могут предъявлять к вычету подарки свыше 2000 словацких крон в пользу муниципалитетов или иных юридических лиц на поддержку науки и образования, культуры, школ, противопожарных служб, а также на поддержку молодежи, обеспечение защиты и безопасности населения, защиту животных, социальное и медицинское обслуживание, экологические и гуманитарные нужды, благотворительность, церковные и религиозные цели и нужды физической культуры и спорта. Налоговый вычет не может превышать 2% налогооблагаемой базы.

Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

ПОЖЕРТВОВАНИЯ ЧАСТНЫХ ЛИЦ

Частные лица могут предъявлять к вычету сумму пожертвований свыше 500 словацких крон в пользу науки и образования, культуры, школ, противопожарных служб, а также направленных на поддержку молодежи, обеспечение защиты и безопасности населения, защиту животных, социальное и медицинское обслуживание, экологические и гуманитарные нужды, благотворительность церковные и религиозные цели, физическую культуру и спорт. Налоговый вычет не может превышать 10% всей налогооблагаемой базы.

ПРИМЕЧАНИЯ

Правило «1%» (вступило в силу 1 января 2002 г.) - физические лица могут направить 1% своих налогов в пользу указанного ими юридического лица. К юридическим лицам, имеющим право на получение таких пожертвований, относятся следующие: фонды, неинвестиционные фонды, неприбыльные организации, предоставляющие общественно полезные услуги, объединения граждан, Словацкий Красный Крест, учреждения религиозных организаций, а также организации с международным участием (напр., местные отделения международных НПО без образования юридического лица). Минимальный размер перечисления составляет 20 словацких крон. С 1 января 2004 г. юридические лица могут направить 1% своих налогов в пользу указанного юридического лица на тех же условиях, что и физические лица, за следующими исключениями: 1) минимальный размер перечисления составляет 250 словацких крон; 2) юридические лица могут разделить 1% между двумя или несколькими получателями, если сумма пожертвования каждому получателю составляет не менее 250 словацких крон.

Приложение Н

СТРАНА	ПОЖЕРТВОВАНИЯ КОММЕРЧЕСКИХ СТРУКТУР
Словения	Пожертвование в пользу неприбыльной организации на гуманитарные, культурные, научные, образовательные, спортивные, экологические и религиозные цели рассматривается как расход, относимый на вычет. Организация, получающая пожертвование, должна быть создана для ведения определенной деятельности. Вычет не может превышать 0,3% доходов. Пожертвования в пользу политических организаций также дают право на налоговый вычет в сумме до трех размеров среднемесячной зарплаты наемных работников организации-налогоплательщика.

Налоговые льготы для пожертвований физических и юридических лиц

ПОЖЕРТВОВАНИЯ ЧАСТНЫХ ЛИЦ

ПРИМЕЧАНИЯ

Согласно Закону о личном подоходном налоге, некоторые расходы могут быть отнесены на вычет из общей налоговой базы до 3% от налоговой базы в отношении всех подобных расходов. Налоговая база может быть также снижена на сумму пожертвований в наличной и натуральной форме на гуманитарные, культурные, образовательные, научные, исследовательские, спортивные, экологические и религиозные цели, если организации-получатели созданы для осуществления данной деятельности или являются организациями для людей с ограниченными возможностями. Пожертвования должны быть сделаны из собственных средств налогоплательщика и подтверждаться документами, выданными на имя налогоплательщика.

По вопросам издания просим обращаться:

Международный Центр Некоммерческого Права

(МЦНП) в Вашингтоне:

тел. (101202) 452-86-00

факс (101202) 452-85-55

website <http://www.icnl.org>

Представительство МЦНП в Алматы:

тел. (727) 250-19-50

факс (727) 250-19-49

e-mail: assistant@icnl.org.kz

**ОБЗОР НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА
В ОТНОШЕНИИ НПО В ЦЕНТРАЛЬНОЙ
И ВОСТОЧНОЙ ЕВРОПЕ**

Издание второе

Подписано в печать 10.07.09.

Формат 60x801/16. Бумага офсетная. Гарнитура «Times».

Объем 13,75 усл. печ. л. Тираж 500. Заказ 196.

Отпечатано в ТОО «Издательство LEM».

г. Алматы, ул. Байтурсынова, 78а. Тел./факс 242-82-33.