

О налогообложении грантов

В настоящее время Минэкономразвития РФ ведет активную работу по совершенствованию законодательства в отношении некоммерческих организаций, благотворительной деятельности и волонтерства, целевого капитала некоммерческих организаций, в том числе в вопросах налогообложения. Так, в конце 2009 – начале 2010 гг. были подготовлены несколько законопроектов в указанных сферах. Полагаем, есть еще один существенный вопрос, который требует, чтобы на него также обратили внимание, – налогообложение грантов.

1. По налогу на доходы физических лиц.

Согласно п. 6 ст. 217 НК РФ¹, не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) такие виды доходов физических лиц, как суммы, получаемые налогоплательщиками в виде грантов (безвозмездной помощи), предоставленных для поддержки науки и образования², культуры и искусства в Российской Федерации международными, иностранными и (или) российскими организациями по перечням таких организаций, утверждаемым Правительством Российской Федерации.

В 2008 г. Постановлением Правительства РФ³ был утвержден перечень **международных и иностранных организаций**, гранты (безвозмездная помощь) которых не подлежат налогообложению и не учитываются в целях налогообложения в доходах российских организаций – получателей грантов. В этот перечень вошли всего 12 организаций, в частности:

- 1) Организация Объединенных Наций по вопросам образования, науки и культуры,
- 2) Организация Объединенных Наций по промышленному развитию,
- 3) Комиссия Европейских сообществ,
- 4) Совет государств Балтийского моря,
- 5) Совет Министров Северных стран,
- 6) Международное агентство по атомной энергии,
- 7) Организация Черноморского экономического сотрудничества,
- 8) Программа ООН по окружающей среде,
- 9) Программа развития ООН,
- 10) Детский фонд ООН,
- 11) Фонд «Евримаж» при Совете Европы,
- 12) Объединенный институт ядерных исследований.

В то же время указанным Постановлением Правительства РФ давалось поручение Минфину РФ до 1 октября 2008 г. «определить критерии и процедуру» предоставления

¹ Льгота, предусмотренная указанным пунктом, предоставляется только в случае, когда получателем гранта является физическое лицо. Если физическое лицо – налогоплательщик не является грантополучателем, полученные им денежные средства подлежат налогообложению в общесуточном порядке.

² С 2009 г. НДФЛ также не облагаются суммы платы за обучение любых налогоплательщиков по основным и дополнительным общеобразовательным и профессиональным образовательным программам, их профессиональную подготовку и переподготовку в российских образовательных учреждениях, имеющих соответствующую лицензию, либо иностранных образовательных учреждениях, имеющих соответствующий статус (п. 21 ст. 217 НК РФ).

³ Постановление Правительства РФ от 28.06.2008 № 485 (в ред. от 24.03.2009) «О перечне международных и иностранных организаций, получаемые налогоплательщиками гранты (безвозмездная помощь) которых не подлежат налогообложению и не учитываются в целях налогообложения в доходах российских организаций – получателей грантов».

налоговых льгот иностранным организациям, не обладающим межгосударственным и межправительственным статусом.

В 2009 г. (после внесения изменений в ст. 217 НК РФ) Правительством РФ⁴ также был утвержден перечень **российских организаций**, гранты (безвозмездная помощь) которых, **предоставленные для поддержки науки, образования, культуры и искусства в Российской Федерации**, не подлежат налогообложению в соответствии с п. 6 ст. 217 НК РФ. В этот перечень вошли 14 организаций, в частности:

- 1) Благотворительный фонд «Благое дело», г. Нижний Новгород,
- 2) Благотворительный фонд «Милосердие», г. Москва,
- 3) Благотворительный фонд содействия кадетским корпусам имени Алексея Йордана, г. Москва,
- 4) Государственная корпорация «Российская корпорация нанотехнологий», г. Москва,
- 5) Некоммерческая благотворительная организация «Благотворительный фонд В. Потанина», г. Москва,
- 6) Некоммерческий фонд содействия сохранению и развитию культурного, научного, духовного и природного наследия Евразии, г. Москва,
- 7) Некоммерческая организация «Российский фонд культуры», г. Москва,
- 8) Некоммерческая организация «Благотворительный фонд культурных инициатив (Фонд Михаила Прохорова)», г. Норильск,
- 9) Региональный общественный фонд содействия отечественной науке, г. Москва,
- 10) Российский гуманитарный научный фонд, г. Москва,
- 11) Российский фонд фундаментальных исследований, г. Москва,
- 12) Фонд некоммерческих программ Дмитрия Зимина «Династия», г. Москва,
- 13) Фонд поддержки образования и науки (Алферовский фонд), г. Санкт-Петербург,
- 14) Фонд поддержки российского учительства, г. Москва.

Таким образом, гранты российских организаций налогом на доходы физических лиц не облагаются только в случае, если российская организация – грантодатель входит в данный перечень.

В совместном Письме Минфина РФ и ФНС РФ от 29.09.2008 № ШТ-15-3/1078@ было пояснено, как и при каких условиях российская организация может претендовать на включение в перечень. Для этого российская организация:

- должна обязательно иметь статус некоммерческой организации,
- ее гранты должны предоставляться на осуществление конкретных программ в области науки, образования, искусства, культуры, охраны окружающей среды, а также на проведение конкретных научных исследований. Вместе с тем данные программы должны соответствовать национальным интересам Российской Федерации в области образования, искусства, культуры, науки, охраны окружающей среды, а также международным обязательствам и законодательству Российской Федерации.

В документах, представляемых грантодателем для рассмотрения вопроса о включении организации в перечень, должны найти отражение следующие данные:

- полное официальное наименование организации,
- вид организации (по учредительным документам),

⁴ Постановление Правительства РФ от 15.07.2009 № 602 «Об утверждении перечня российских организаций, получаемые налогоплательщиками гранты (безвозмездная помощь) которых, предоставленные для поддержки науки, образования, культуры и искусства в Российской Федерации, не подлежат налогообложению».

- когда и кем образована данная организация, какие цели и задачи она преследует (по уставу),
- для какой цели выплачиваются гранты,
- данные о величине грантов,
- список получателей грантов за последние три года (при большом количестве получателей – количество выданных грантов),
- программа благотворительной деятельности или другие материалы, подтверждающие намерения грантодателя по поддержке науки, образования, культуры и искусства в Российской Федерации.

Предложения о включении в Перечень рассматриваются федеральными органами исполнительной власти Российской Федерации, отвечающими соответственно за науку и техническую политику, образование, культуру и искусство. В случае положительного решения по результатам рассмотрения указанные органы подготавливают проекты постановления Правительства РФ и с соответствующими материалами направляют в Правительство, предварительно согласовав их с Минэкономразвития, Минфином и Минюстом России. В случае же принятия решения об отказе указанные органы сообщают организациям, подавшим заявки.

Несмотря на пояснения о порядке включения российской НКО в перечень, отсутствуют конкретные критерии отбора: неясно, на каком основании НКО могут отказать от включения в перечень. Остается открытым и вопрос, как часто данный перечень будет пересматриваться. Собственно, эти же вопросы применимы и к вхождению в перечень иностранных организаций – грантодателей, не обладающих межгосударственным и межправительственным статусом.⁵

2. По налогу на прибыль организаций.

Следует отметить, что льготы по налогу на прибыль налогоплательщикам – организациям-грантодателям не предусмотрены.

В то же время для **организаций-грантополучателей** предусмотрены особенности определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций, позволяющие не учитывать в составе доходов средства в виде полученных грантов (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК). Так, при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования – в виде полученных грантов. Грантами признаются денежные средства или иное имущество в случае, если их передача (получение) удовлетворяет следующим условиям:

- гранты предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основах российскими физическими лицами, некоммерческими организациями, а также иностранными и международными организациями и объединениями по перечню таких организаций, утверждаемому Правительством РФ⁶, на осуществление конкретных программ в области образования, искусства,

⁵ Подробнее об этом см. ниже.

⁶ См. также Постановление Правительства РФ от 28.06.2008 № 485 (в ред. от 24.03.2009) «О перечне Международных и иностранных организаций, получаемые налогоплательщиками гранты (безвозмездная помощь) которых не подлежат налогообложению и не учитываются в целях налогообложения в доходах российских организаций – получателей грантов». Ранее этот вопрос регулировался Постановлением Правительства РФ от 24.12.2002 № 923 «О перечне иностранных и международных организаций, гранты которых не учитываются в целях налогообложения в доходах российских организаций – получателей грантов». По сравнению с прежним Постановлением № 923 в новом Постановлении резко сокращено число международных организаций, гранты от которых не подлежат налогообложению. В перечне организаций, чьи гранты подлежат освобождению от налогов, осталось 12 вместо 101. Т.е. фактически в перечень сейчас вошли организации, имеющие межгосударственный и межправительственный статус.

культуры, охраны здоровья населения (направления – СПИД, наркомания, детская онкология, включая онкогематологию, детская эндокринология, гепатит и туберкулез), охраны окружающей среды, защиты прав и свобод человека и гражданина, предусмотренных законодательством Российской Федерации, социального обслуживания малоимущих и социально не защищенных категорий граждан, а также на проведение конкретных научных исследований;

- гранты предоставляются на условиях, определяемых грантодателем, с обязательным предоставлением грантодателю отчета о целевом использовании гранта.

Если полученный организацией грант не удовлетворяет хотя бы одному из перечисленных выше условий и нет иных оснований для отнесения его к целевому финансированию (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ) или к целевым поступлениям (п. 2 ст. 251 НК РФ), он учитывается для целей налогообложения прибыли в составе внераализационных доходов как безвозмездно полученное имущество на основании п. 8 ст. 250 НК РФ.

3. Основные положения, которые могли бы войти в НПА Правительства РФ, отражающие порядок утверждения перечней.

Для внесения ясности в этот вопрос, который уже не единожды поднимался экспертным сообществом, полагаем необходимым разработать нормативный правовой акт Правительства РФ, в котором была бы отражена единая процедура формирования перечня, том числе:

- основание для рассмотрения кандидатуры грантодающей организации для включения ее в перечень (например, утвержденная форма заявления организации или свободная форма; список документов, которые должны представляться вместе с заявлением);
- сроки обращения в уполномоченный орган; государственный орган, который должен быть ответственен за формирование перечня (например, Минфин России); государственные органы, которые могут также принимать в этом участие;
- собственно процедура включения грантодающих организаций в перечень: конкретные критерии, на основании которых государственный орган выносит решение о включении организации в перечень; срок рассмотрения заявлений; основания для отказа от включения в перечень и сроки извещения организаций об отказе; возможность подачи повторного заявления для включения организации в перечень;
- срок формирования перечня уполномоченным органом; срок утверждения Правительством РФ; период действия перечня (на какой срок утверждается, если на неопределенный срок, тогда какова регулярность пересмотра перечня).

И.В. Толмачева – ведущий юрисконсульт ИЭПП