

Міністерство освіти і науки,  
молоді та спорту України  
Прикарпатський національний університет  
імені Василя Стефаника

Юридичний інститут

***Збірник наукових статей***

**Актуальні проблеми  
вдосконалення чинного  
законодавства України**

Випуск XXVII

м. Івано-Франківськ, 2011

# **ОПОДАТКУВАННЯ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА УСТАНОВ**

УДК 351.713

Згідно Концепції [1] реформування податкової системи проводитиметься до 2015 року виходячи із стратегічних цілей - побудови соціально-орієнтованої

конкурентоспроможної ринкової економіки та інтеграції у європейське співтовариство. На виконання положень Концепції у грудні 2010 року прийнято Податковий кодекс, який, зокрема, змінив порядок оподаткування неприбуткових організацій. Тому, дослідження даного питання на сьогодні є актуальним.

Слід зазначити, що Податковий кодекс України (надалі для цілей цієї статті – Кодекс [2]) визначає неприбуткові підприємства, установи та організації як підприємства, установи та організації, основною метою діяльності яких є не одержання прибутку, а провадження благодійної діяльності та меценатства і іншої діяльності, передбаченої законодавством. Проте відповідність організації вищезазначеним ознакам – це не єдиний критерій визнання її неприбутковою. Відповідно до Порядку складання Податкового звіту про використання коштів неприбуткових установ та організацій [3], неприбуткова організація повинна бути включена органами державної податкової служби до Реєстру неприбуткових установ та організацій з присвоєнням відповідної ознаки неприбутковості. Правова основа ведення даного Реєстру передбачена п 157.12 ст.157 Кодексу. Для внесення до даного реєстру (і відповідно переходу на пільговий режим оподаткування) представником податкового органу вивчаються установчі документи (статут, положення) відповідних організацій та установ. Зокрема, статутні документи неприбуткових організацій повинні містити вичерпний перелік видів їх діяльності, які не передбачають одержання прибутку, згідно з нормами законодавства, яке регулює їх діяльність (п.157.15 ст.157 Кодексу), також податкові органи при наданні податкових консультацій звертають увагу на факт відсутності зазначення серед видів діяльності формулювання на зразок «та інші види діяльності», оскільки його наявність може призвести до відмови у наданні організації або установі статусу неприбуткової з відповідним внесенням до реєстру. Після офіційного отримання статусу неприбутковості – оподаткування здійснюється за так званою спрощеною системою (у формі звіту). Кодексом чітко передбачено види доходів неприбуткових організацій (залежно від виду організації чи установи), які звільняються від оподаткування.

Якщо формально тлумачити цю норму, то виходить, що статутні документи неприбуткових організацій повинні містити вичерпний перелік видів їх діяльності, при цьому такі види діяльності повинні не передбачати отримання прибутку. І про те, що такі види діяльності не передбачають отримання прибутку, має бути зазначено в законі, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації.

Як це буде застосовуватися на практиці, незрозуміло. Не всі закони, що регулюють діяльність неприбуткових організацій, містять норми, які вказують, що види діяльності, якими може займатися відповідна неприбуткова організація, не передбачають отримання прибутку.

Швидше за все, податкова буде тлумачити цю норму таким чином: неприбутковим організаціям буде дозволено включати до статуту види

діяльності, передбачені відповідним законом, але із застереженням, що такі види діяльності будуть здійснюватися без мети отримання прибутку.

У той же час невдалий виклад цієї норми в Кодексі дозволить податковому органу вільно тлумачити її на свою користь і відмовляти організаціям у включенні їх до Реєстру неприбуткових організацій та установ на тій підставі, що у відповідному законі, що регулює діяльність неприбуткових організацій, не вказано, що вид діяльності, який включений до статуту організації, не передбачає отримання прибутку [4].

Фактично оподаткування неприбуткових організацій/установ пов'язане з їх основною діяльністю. Під терміном «основна діяльність» слід розуміти діяльність неприбуткових організацій, яка визначена для них як основна законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації, у тому числі з надання реабілітаційних та фізкультурно-спортивних послуг для інвалідів (дітей-інвалідів), благодійної допомоги, просвітніх, культурних, наукових, освітніх, соціальних та інших подібних послуг для суспільного споживання, зі створення систем соціального самозабезпечення громадян (недержавні пенсійні фонди та інші подібні організації).

До основної діяльності також включається продаж неприбутковою організацією товарів, виконання робіт, надання послуг, які пропагують принципи та ідеї, для захисту яких було створено таку неприбуткову організацію, та які є тісно пов'язаними з її основною діяльністю, якщо ціна таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг є нижчою від звичайної або якщо така ціна регулюється державою.

Законодавець виділяє групи неприбуткових організацій/установ за 2-ма критеріями: формою фінансування та специфікою діяльності. Отже, охарактеризуємо групи неприбуткових організацій/установ та види доходів які звільняються від оподаткування.

1). Неприбуткові установи та організації які є органами державної влади України, органами місцевого самоврядування та створеними ними установами або організаціями, що утворюються за рахунок коштів відповідних бюджетів.

Від оподаткування звільняються доходи цих неприбуткових організацій, отримані у вигляді:

- коштів або майна, які надходять безоплатно або у вигляді безповоротної фінансової допомоги чи добровільних пожертввань;

- пасивних доходів (доходи, отримані у вигляді процентів, дивідендів, страхових виплат і відшкодувань, а також роялті);

- коштів або майна, які надходять до таких неприбуткових організацій як компенсація вартості отриманих державних послуг (будь-які платні послуги, обов'язковість отримання яких встановлюється законодавством та які надаються фізичним чи юридичним особам органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування та створеними ними установами і організаціями, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів), у тому числі доходів державних навчальних закладів, отриманих від

виготовлення та реалізації товарів, виконання робіт, надання послуг, у тому числі від надання платних послуг, пов'язаних з їх основною статутною діяльністю;

- дотацій або субсидій, отриманих з державного або місцевого бюджетів, державних цільових фондів або в межах технічної чи благодійної, у тому числі гуманітарної, допомоги, крім дотацій на регулювання цін на платні послуги, які надаються таким неприбутковим організаціям або через них їх отримувачам згідно із законодавством, з метою зниження рівня таких цін.

Доходи неприбуткових організацій цієї групи, у тому числі доходи закладів і установ освіти, науки, культури, охорони здоров'я, а також архівних установ та реабілітаційних установ для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають відповідну ліцензію, які утримуються за рахунок бюджету, зараховуються до складу кошторисів (на спеціальний рахунок) для утримання таких неприбуткових організацій і використовуються виключно на фінансування видатків такого кошторису (у тому числі фінансування господарської діяльності згідно з їх статутами), розрахованого та затвердженого в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

У разі якщо за наслідками звітного (податкового) року доходи, зараховані до кошторису для утримання зазначених організацій, перевищують суму визначених кошторисом витрат, сума перевищення враховується у складі кошторису наступного року.

При цьому із суми перевищення доходів над витратами зазначених неприбуткових організацій податок, не сплачується.

Перелік платних послуг, які можуть надаватися зазначеними закладами, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

2). Неприбуткові установи та організації які є благодійними фондами і благодійними організаціями, створеними у порядку, визначеному законом для провадження благодійної діяльності; громадськими організаціями, створеними з метою надання реабілітаційних, фізкультурно-спортивних для інвалідів (дітей-інвалідів) та соціальних послуг, правової допомоги, провадження екологічної, оздоровчої, аматорської спортивної, культурної, просвітньої, освітньої та наукової діяльності, а також творчими спілками та політичними партіями, громадськими організаціями інвалідів, спілками громадських організацій інвалідів та їх місцевими осередками, створеними згідно із відповідним законом; науково-дослідними установами та вищими навчальними закладами III-IV рівнів акредитації, внесеними до Державного реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави; заповідниками, музеями та музеями-заповідниками. Від оподаткування в даних установах/організаціях звільняються доходи, отримані у вигляді:

- коштів або майна, які надходять безоплатно або у вигляді безповоротної фінансової допомоги чи добровільних пожертвувань;

- пасивних доходів;

- коштів або майна, які надходять таким неприбутковим організаціям від

ведення їх основної діяльності, з урахуванням положень пункту 157.13 цієї статті;

- дотацій або субсидій, отриманих із державного або місцевого бюджетів, державних цільових фондів або в межах технічної чи благодійної, у тому числі гуманітарної, допомоги, крім дотацій на регулювання цін на платні послуги, які надаються таким неприбутковим організаціям або через них їх одержувачам згідно із законодавством з метою зниження рівня таких цін.

3) Неприбуткові установи/організації які є кредитними спілками, пенсійними фондами, створеними в порядку, визначеному відповідними законами. В даній групі передбачено види доходів, які звільняються від оподаткування, отримані у вигляді:

- коштів, які надходять до кредитних спілок або пенсійних фондів у вигляді внесків на недержавне пенсійне забезпечення або внесків на інші потреби, передбачені законом;

- доходів від здійснення операцій з активами (у тому числі пасивних доходів) недержавних пенсійних фондів та кредитних спілок, за пенсійними вкладками (внесками), рахунками учасників фондів банківського управління відповідно до закону з цих питань;

- дотацій або субсидій, отриманих з державного або місцевого бюджетів, державних цільових фондів або в межах технічної чи благодійної, у тому числі гуманітарної, допомоги, крім дотацій на регулювання цін на платні послуги, які надаються таким неприбутковим організаціям або через них їх одержувачам згідно із законодавством, з метою зниження рівня таких цін.

Доходи неприбуткових організацій цієї групи розподіляються виключно між їх учасниками в порядку, встановленому відповідним законом.

4) Неприбуткові установи та організації які є іншими, ніж зазначені у 2-й групі, юридичними особами, діяльність яких не передбачає отримання прибутку згідно з нормами відповідних законів.

Від оподаткування звільняються доходи цих неприбуткових організацій, отримані у вигляді:

- разових або періодичних внесків, відрахувань засновників і членів;

- коштів або майна, які надходять таким неприбутковим організаціям від провадження їх основної діяльності та у вигляді пасивних доходів;

- дотацій або субсидій, отриманих з державного або місцевих бюджетів, державних цільових фондів або в межах технічної чи благодійної, у тому числі гуманітарної, допомоги, крім дотацій на регулювання цін на платні послуги, які надаються таким неприбутковим організаціям або через них їх одержувачам згідно із законодавством, з метою зниження рівня таких цін.

У разі якщо доходи неприбуткових організацій, отримані протягом звітного (податкового) року з вищезазначених джерел для 4 групи на кінець першого кварталу року, що настає за звітним, перевищують 25 відсотків загальних доходів, отриманих протягом такого звітного (податкового) року, така неприбуткова організація зобов'язана сплатити податок із нерозподіленої суми

прибутку за ставкою, встановленою для Податку на прибуток підприємств, відповідно до суми такого перевищення. Внесення до бюджету зазначеного податку здійснюється за результатами першого кварталу року, що настає за звітним, у строки, встановлені для сплати податку на прибуток підприємств.

5) Неприбуткові установи та організації які є спілками, асоціаціями та іншими об'єднаннями юридичних осіб, створеними для представлення інтересів засновників (членів, учасників), що утримуються лише за рахунок внесків таких засновників (членів, учасників) та не провадять господарську діяльність, за винятком отримання пасивних доходів. Від оподаткування звільняються доходи цих неприбуткових організацій, отримані у вигляді:

- разових або періодичних внесків засновників і членів;
- пасивних доходів;

- дотацій або субсидій, отриманих з державного або місцевого бюджетів, державних цільових фондів або в межах технічної чи благодійної, у тому числі гуманітарної, допомоги, що надаються таким неприбутковим організаціям відповідно до умов міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, крім дотацій на регулювання цін на платні послуги, які надаються таким неприбутковим організаціям або через них їх одержувачам згідно із законодавством, з метою зниження рівня таких цін.

6) Неприбуткові організації та установи які є релігійними організаціями, зареєстрованими в порядку, передбаченому законом. Від оподаткування звільняються доходи цих неприбуткових організацій, отримані у вигляді:

- коштів або майна, які надходять безоплатно або у вигляді безповоротної фінансової допомоги чи добровільних пожертвувань;
- будь-яких інших доходів від надання культових послуг, а також пасивних доходів.

7) Неприбуткові установи та організації які є житлово-будівельними кооперативами та об'єднаннями співвласників багатоквартирного будинку.

Від оподаткування звільняються доходи цих неприбуткових організацій, отримані у вигляді внесків, коштів або майна, які надходять таким неприбутковим організаціям для забезпечення потреб їх основної діяльності та у вигляді пасивних доходів.

8) Неприбуткові установи та організації які є професійними спілками, їх об'єднаннями та організаціями профспілок, а також організаціями роботодавців та їх об'єднаннями, утвореними в порядку, визначеному законом.

Від оподаткування звільняються доходи цих неприбуткових організацій, отримані у вигляді вступних, членських та цільових внесків, відрахувань коштів підприємств, установ і організацій на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу, безповоротної фінансової допомоги чи добровільних пожертвувань і пасивних доходів, а також вартість майна та послуг, отриманих первинною профспілковою організацією від роботодавця згідно з положеннями колективного договору (угоди), з метою забезпечення умов діяльності такої профспілкової організації відповідно до статті 42 Закону

України «Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності» [5].

Доходи або майно неприбуткових організацій, за винятком неприбуткових організацій, 1 і 3 груп, не підлягають розподілу між їх засновниками, учасниками або членами та не можуть використовуватися для вигоди будь-якого окремого засновника, учасника або члена такої неприбуткової організації, її посадових осіб (крім оплати їх праці та відрахувань на соціальні заходи).

До основної діяльності не включаються операції з надання товарів, виконання робіт, надання послуг неприбутковими організаціями 3-5 груп, особам, іншим, ніж засновники (члени, учасники) таких організацій. Кабінет Міністрів України може вводити тимчасові обмеження щодо поширення норм цього пункту на продаж неприбутковими організаціями окремих товарів чи послуг у разі, якщо такий продаж загрожує або суперечить правилам конкуренції на ринку визначеного товару, при існуванні достатніх доказів, наданих особами, які оподатковуються цим податком та надають аналогічні товари, виконують роботи, надають послуги, про таке порушення. Статутні документи неприбуткових організацій повинні містити вичерпний перелік видів їх діяльності, які не передбачають одержання прибутку згідно з нормами законів, що регулюють їх діяльність.

Від оподаткування звільняються доходи неприбуткових організацій, отримані у вигляді коштів як третейський збір.

Якщо неприбуткова організація отримує дохід із джерел, інших, ніж визначені як такі, що звільняються від оподаткування, така організація зобов'язана сплатити податок на прибуток, який визначається як сума доходів, отриманих із таких інших джерел, що зменшена на суму витрат, пов'язаних з отриманням таких доходів, але не вище суми таких доходів (без урахування амортизаційних відрахувань).

1. Концепція реформування податкової системи України : Затверджена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007 р. № 56-р // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://dra.lg.ua/inf/konzept.htm>
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 // Офіційний веб-сайт ВР України станом на 05.10.11 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
3. Порядок складання Податкового звіту про використання коштів неприбуткових установ та організацій : затверджено Наказом Державної податкової адміністрації України від 31.01.2011 № 56 // Офіційний веб-сайт ДПС України станом на 05.10.11 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=314473&cat\\_id=308194&showHidden=1](http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=314473&cat_id=308194&showHidden=1)
4. Сліпенко Д. Податкові новели для неприбуткових організацій // PROFIT-CONSUL. Law Firm // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://profit-consul.com/ua/blog/78/>
5. Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності: Закону України від 15.09.1999 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1045-14>



## **Петровська І.І. Оподаткування неприбуткових організацій та установ**

У даній статті розкрито поняття неприбуткової установи/організації - це підприємства, установи та організації, основною метою діяльності яких не є одержання прибутку, а провадження благодійної діяльності та меценатства та іншої діяльності, передбаченої законодавством. Оподаткування неприбуткових підприємств /організацій здійснюється за спрощеною системою оподаткування. Кодексом чітко передбачено види доходів неприбуткових організацій (залежно від виду організації чи установи), які звільняються від оподаткування.

Ключові слова: неприбуткова організація, податковий реєстр, основна діяльність, пасивні доходи.

## **Петровская И.И. Налогообложения неприбыльных организаций и учреждений.**

В данной статье раскрыто понятие неприбыльного учреждения / организации - это предприятия, учреждения и организации, основной целью деятельности которых не является получение прибыли, а производство благотворительной деятельности и меценатства и другой деятельности, предусмотренной законодательством. Налогообложения неприбыльных предприятий / организаций осуществляется по упрощенной системе налогообложения. Кодексом четко предусмотрено виды доходов неприбыльных организаций (в зависимости от вида организации или учреждения), которые освобождаются от налогообложения.

Ключевые слова: некоммерческая организация, налоговый регистр, основная деятельность, пассивные доходы.

## **Petrovska I.I. Taxation of non-profit organizations and institutions**

In this article the notion of a non-profit institution / organization - these are enterprises, institutions and organizations, the main purpose of which aren't profit, and the proceedings charity and philanthropy and other activities provided for by law.

Taxation of non-profit businesses / organizations are under the simplified taxation system. Code clearly stipulated items of income of non-profit organizations (depending on the type of organization or institution) who are exempt from taxation.

Keywords: non-profit organization, tax register, the main activity, passive income.