

Податкове середовище для громадської та благодійної діяльності з 2015 року:

нові можливості, нові і старі бар'єри

Анастасія Красносільська

Український незалежний центр політичних досліджень

У результаті грудневих змін до Податкового кодексу України змінився і податковий режим для громадської та благодійної діяльності. Податкові новації дають нові можливості для фінансової сталості неприбуткових організацій, проте і створюють нові бар'єри.

Зміни у регулюванні статусу неприбутковості

1. Скорочено перелік організацій, надходження яких звільнені від податку на прибуток

Від податку на прибуток звільнені лише громадські об'єднання, благодійні та релігійні організації, політичні партії та пенсійні фонди. Звільняються від податку на прибуток профспілки та асоціації роботодавців, які за організаційно-правовою є громадськими об'єднаннями.

Віднині ОСББ, ОСН, кредитні спілки, творчі спілки, бізнесові асоціації, що здійснюють представницькі функції, приватні установи, інші юридичні особи, які не здійснюють комерційної господарської діяльності є платниками податку на прибуток. Наявність у таких організацій статусу неприбутковості не тягне за собою звільнення їх від сплати податку на прибуток.

Умовами звільнення громадських об'єднань, благодійних та релігійних організацій, політичних партій та пенсійних фондів від податку на прибуток є:

- внесення їх до Реєстру неприбуткових організацій та установ;
- для новостворених організацій - наявність у їх статутах норми щодо не розподілу прибутку серед засновників, членів органів управління, іншими пов'язаними з ними особами, а також серед працівників таких організацій (це необхідно для внесення організації у Реєстр неприбуткових організацій та установ).

2. Розширено перелік надходжень, які звільнені від податку на прибуток, проте останнє слово – за Мінфіном

Віднині від податку на прибуток звільнені усі надходження громадських об'єднань, благодійних організацій, релігійних організацій, пенсійних фондів та політичних партій, за умови внесення таких організацій у Реєстр неприбуткових установ та організацій. Від податку на прибуток звільнені також надходження від господарської діяльності, що може стати одним із ключових податкових стимулів для фінансової сталості громадських та благодійних організацій.

Податковий кодекс не встановлює вимогу щодо використання неоподатковуваних надходжень таких організацій для основної мети їх діяльності.

Формально-юридично не підлягають оподаткуванню надходження від господарської діяльності у тому числі у разі використання таких надходжень для подальшої господарської діяльності. Це може створювати нерівні умови для суб'єктів господарювання.

Як відомо, раніше від податку на прибуток звільнялися лише окремі види надходжень, різні для різних видів організацій.

Ризик Міністерство фінансів України, використовуючи надане йому Податковим кодексом України право визначити порядок внесення організацій до Реєстру неприбуткових установ та організацій, може своїм наказом встановити додаткові обмеження. Можна припустити, що Мінфін спробує повернути вимоги щодо:

- Звільнення від оподаткування виключно доходів, які використовуються для основної діяльності організацій. Оскільки Податковий кодекс України не містить поняття "основної діяльності" юридичної особи, така конструкція може тлумачитися податковими органами свавільно;
- Оподаткування надходжень від господарської діяльності;
- Несумісності господарської діяльності організації громадянського суспільства та збереження нею статусу неприбутковості.

3. Критерії включення до Реєстру неприбуткових організацій чітко не визначені, порядок включення до Реєстру не змінився

Нова редакція Податкового кодексу України не визначає критерії та не регулює порядок надання та позбавлення статусу неприбутковості.

Натомість, Податковий кодекс України визначає, що порядок включення організацій до Реєстру неприбуткових установ та організацій має бути визначений Міністерством фінансів України.

Наразі порядок включення та виключення організацій до Реєстру неприбуткових організацій та установ регулюється Положенням про Реєстр неприбуткових установ та організацій, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2013 року № 37. До приведення цього Положення у відповідність до Податкового кодексу воно діє в частині, що не суперечить Податковому кодексу України.

Таким чином, критерії та порядок надання організаціям статусу неприбутковості до затвердження оновленого Положення про Реєстр неприбуткових установ та організацій наразі мають виглядати так:

1. Статус неприбутковості можуть отримати організації, які відповідають сукупності вимог щодо мети діяльності неприбуткових організацій, встановлених Податковим кодексом України:

- основною метою діяльності таких організацій не має бути одержання і розподіл прибутку серед засновників, членів органів управління, інших пов'язаних з ними осіб, а також серед працівників таких організацій;
- метою діяльності має бути провадження благодійної діяльності та меценатства і іншої діяльності, передбаченої законодавством.

2. Правових підстав для застосування різних кодів неприбутковості немає, оскільки з Податкового кодексу виключено відповідні норми;

3. Порядок подання та розгляду заяв щодо отримання статусу неприбутковості наразі лишається незмінним. Норми Положення в частині порядку подання та розгляду заяв щодо надання статусу неприбутковості, а також щодо внесення змін до реєстраційної заяви (перереєстрації) неприбуткової організації діють у повному обсязі;

4. Від податку на прибуток звільнені виключно громадські об'єднання, благодійні та релігійні організації, політичні партії та пенсійні фонди. Інші організації, внесені до Реєстру неприбуткових організацій та установ, не звільняються від сплати податку на прибуток.

5. Організації, внесені до Реєстру неприбуткових організацій та установ до набуття чинності новою редакцією Податкового кодексу України, не підлягають виключенню з реєстру та не мають проходити перереєстрацію.

6. Підстави виключення організацій з Реєстру неприбуткових організацій та установ лишаються розмитими. Такою підставою може стати порушення будь-якої норми Податкового кодексу України та/або інших законодавчих актів щодо неприбуткових організацій. До таких порушень можуть бути віднесені:

- Виявлення фактів розподілу неприбутковими організаціями коштів та майна між засновниками, членами органів управління, іншими пов'язаними з ними особами, а також працівниками організації;
- Встановлення факту порушення вимог щодо внесення змін до реєстраційної заяви для включення до Реєстру (перереєстрації) у разі виникнення змін (доповнень) у даних неприбуткової організації;
- Порушення вимог щодо мети діяльності організації, встановлених спеціальними законами України про особливості діяльності таких організацій;
- Порушення вимог Податкового кодексу України щодо подання неприбутковими організаціями податкової звітності.

Наразі немає практики масового позбавлення організацій статусу неприбутковості на підставі будь-якого із вказаних вище порушень. Утім, ризик формування такої практики існує. У практиці Державної фіскальної служби можуть виникати і інші тлумачення підстав виключення організацій з Реєстру неприбуткових організацій та установ.

Ризик. Міністерство фінансів України може встановити додаткові критерії та/або обмеження щодо надання статусу неприбутковості, а також встановить незручний порядок подання документів для отримання такого статусу. Варто нагадати, що чинне Положення про реєстр неприбуткових організацій не визначає строків розгляду документів та чітких критеріїв позбавлення статусу неприбутковості, що створює доволі негативну практику.

4. Податкова звітність обов'язкова для усіх неприбуткових організацій

Усі неприбуткові організації, у тому числі ті, які звільнені від сплати податку на прибуток, мають подавати податкові декларації до 1 червня року, наступного за звітним.

Неприбуткові організації, які не звільнені від податку на прибуток, сплачують податок на підставі таких декларацій. Очевидно, у разі відсутності у таких організацій прибутку та правильного заповнення ними декларацій, у них не має виникнути обов'язку щодо сплати податку. Таким чином, податкове навантаження на неприбуткові організації, не звільнені від податку на прибуток, залежить у першу чергу від коректності їх бухгалтерського обліку.

Ризик. Фіскальні органи можуть додатково вимагати від організацій, звільнених від податку на прибуток, подавати інформацію про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з

отриманням податкових пільг та напрями їх використання. Така вимога можлива, якщо фіскальні органи розглядатимуть звільнення організацій від податку на прибуток як податкову пільгу (хоча Податковий кодекс прямо не визначає звільнення ОГС від податку на прибуток як пільгу). Вимога щодо звітів про використання податкової пільги дасть фіскальним органам можливість здійснювати додатковий контроль за діяльністю організацій, які звільнені від податку на прибуток.

5. Дискримінаційні податкові умови для господарської діяльності неприбуткових організацій

Юридичні особи-платники податку на прибуток віднині зобов'язані сплачувати податок на прибуток з 30% вартості товарів, робіт та послуг, що придбані у неприбуткових організацій. У той же час, витрати на товари, роботи та послуги, придбані в інших осіб, платник податку повністю зараховує до видатків. Норма створює дискримінаційні умови для НПО як суб'єктів господарювання та суттєво звужує їх можливості для утримання себе за рахунок власної господарської діяльності.

Варто зауважити, що ця норма поширюється на всі неприбуткові організації, навіть ті, які не звільнені від сплати податку на прибуток, тобто не мають додаткових податкових стимулів. Утім, норма обов'язкова для застосування тільки для платників податку, прибуток яких перевищує 20 млн. грн. на рік. Інші юридичні особи мають право не застосовувати корегування.

6. Додаткові податки для організацій громадянського суспільства

З 2015 року організації громадянського суспільства мають наступне додаткове податкове навантаження:

- а. Сплачують податок на житлову та нежитлову нерухомість у разі, якщо мають її у своїй власності. Громадські організації інвалідів не сплачують податок на нерухомість. Крім того, органи місцевого самоврядування мають право встановлювати пільги з податку на нерухомість для релігійних організацій. Відповідно, інші організації громадянського суспільства сплачують податок на нерухомість на загальних підставах і не мають додаткових пільг;
- б. ОГС зобов'язані реєструватися платниками податку на додану вартість у разі, якщо здійснюють безкоштовну передачу товарів та послуг на суму більше ніж 1 млн грн. на рік;
- с. Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) із сум, що перевищують 10 мінімальних заробітних плат (наразі це близько 12 180 грн), підвищено з 17% до 20%. Крім того, доходи у вигляді благодійної допомоги підлягають оподаткуванню військовим збором у 1.5%. Це створює додаткове навантаження благодійні організації, які надають будь-яку благодійну допомогу і, відповідно, зобов'язані діяти як податкові агенти щодо отримувачів допомоги.

7. Податкові пільги для донорів неприбуткових організацій обмежені

Податкові знижки у розмірі до 4% прибутку (доходу) попереднього року доступні юридичним та фізичним особам при здійсненні пожертв тільки на користь громадських об'єднань, благодійних та релігійних організацій, політичних партій, пенсійних фондів. Раніше така знижка була доступна юридичним та фізичним особам для пожертв на користь будь-яких неприбуткових організацій. Розмір податкової знижки не підвищено, порядок зарахування знижки лишається вкрай незручним для платників.

Варто нагадати, що саме податкові знижки для донорів громадянського суспільства є одним із ключових податкових інструментів для забезпечення фінансової сталості НУО. У країнах ЄС розмір податкової знижки при здійсненні пожертв на користь НУО складає від 10 до 20% оподатковуваного прибутку або загального обороту платника податку.

Фактично, ліквідована пільга з податку на прибуток на повну суму пожертв на користь військових формувань та інших бюджетних установ для потреб АТО. Раніше юридичні особи мали право зарахувати такі пожертви, без обмежень у сумі, до інших витрат звичайної діяльності та таким чином зменшити податкове зобов'язання. Хоча наразі така норма збережена у п. 33 розділу 4 Прикінцевих положень ПКУ, розділ III ПКУ більше не містить поняття "інші витрати спеціальної діяльності" та не згадує про пільгу на пожертви для АТО у нормах щодо корегування фінансового результату. Таким чином, пільга при здійсненні пожертв військовим формуванням та бюджетним установам для потреб АТО не може перевищувати 4% оподатковуваного прибутку платника податку за попередній рік.

8. Благодійна допомога оподатковується, пільга з податку на доходи при отриманні благодійної допомоги не підвищена

Розмір неоподаткованої нецільової благодійної допомоги для фізичних осіб складає року 1646 грн для всіх категорій отримувачів (із січня до грудня 2015 року).

Повністю звільнена від податку на доходи фізичних осіб цільова благодійна допомога на лікування (у разі перерахування її безпосередньо закладу хорони здоров'я та/або протезно-ортопедичним підприємствам, реабілітаційним установам), а також допомога військовослужбовцям та особам, постраждалим від АТО, для придбання засобів захисту та лікування.

- допомога на придбання та/або вартість отриманих засобів захисту - для військовослужбовців та за умови документального підтвердження.

Для більшості інших випадків податковий режим благодійної допомоги лишається вкрай несприятливим:

- Допомога на суму від 1646 до 12 180 грн оподатковується за ставкою 15%+1.5% (військовий збір) ;
- Допомога на суму від 12 180 грн оподатковується за ставкою 20%+1.5% (військовий збір).

Аналітична записка підготовлена в рамках проекту "Громадяни і дії" (Створення сприятливих умов діяльності для громадянського суспільства в Україні), який реалізується за підтримки американського народу через Агентство США з міжнародного розвитку (USAID)