

Пропозиції
Державної податкової служби України
до проєкту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу
України щодо підтримки закладів освіти»,
внесеного на розгляд Верховної Ради України народним депутатом України
Коваль Ольгою,
реєстраційний номер 7513 від 01 липня 2022 року

1; Проєкт Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо підтримки закладів освіти» (далі – законопроект) Державною податковою службою України не підтримується.

2. Законопроектом пропонується внести зміни до Податкового кодексу України (далі – Кодекс), зокрема:

встановити, що фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям у розмірі, що перевищує 10 відс. (замість діючих 4 відс.) оподаткованого прибутку попереднього звітного року;

визначити, що безповоротна фінансова допомога (безоплатно надані товари, роботи, послуги), перерахована неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення запропонованого підпункту 140.5.9¹ пункту 140.5 статті 140 Кодексу, фінансовий результат податкового (звітного) періоду не збільшує;

доповнити пункт 166.3 статті 166 Кодексу нормами, відповідно до яких право на податкову знижку у зменшення оподаткованого доходу платника податку за наслідками звітного податкового року матимуть платники податку, які протягом звітного податкового року здійснили витрати у вигляді суми коштів або вартості майна, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) платником податку державним або комунальним закладам освіти у розмірі, що не перевищує 10 відс. суми їх загального оподаткованого доходу такого звітного року;

розширити перелік податкових пільг із податку на додану вартість (далі – ПДВ) діяльності суб'єктів господарювання освітньої галузі шляхом звільнення від оподаткування податком окремих операцій;

включити будівлі закладів професійної (професійно-технічної) освіти до переліку об'єктів нерухомого майна, що виключені з переліку об'єктів оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та звільнити ці заклади від сплати земельного податку.

Щодо пропозицій стосовно податку на прибуток підприємств

Законопроектом пропонується, зокрема, доповнити пункт 140.5 статті 140 Кодексу підпунктом 140.5.9¹, згідно з яким фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих

(переданих) протягом звітнього (податкового) року неприбутковим організаціям, зокрема державним або комунальним закладам освіти, у розмірі, що перевищує 10 відс. (замість діючих 4 відс. для всіх неприбуткових організацій) оподаткованого прибутку попереднього звітнього року.

Також до підпункту 140.5.10 пункту 140.5 статті 140 Кодексу пропонується внести зміни, згідно з якими безповоротна фінансова допомога (безоплатно надані товари, роботи, послуги), перерахована неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення запропонованого підпункту 140.5.9¹ пункту 140.5 статті 140 Кодексу, фінансовий результат податкового (звітнього) періоду не збільшує.

Стосовно запропонованих змін зазначаємо, що доповнення пункту 140.5 статті 140 Кодексу додатковою різницею для неприбуткових організацій, яка збільшує фінансовий результат податкового (звітнього) періоду на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітнього (податкового) року, є дублюючою для окремих неприбуткових організацій, зокрема державних або комунальних закладів освіти.

Крім того, запровадження запропонованих змін призведе до подвійного збільшення фінансового результату податкового (звітнього) періоду в окремих неприбуткових організаціях у розмірі, що перевищує 4 відс. згідно з підпунктом 140.5.9 пункту 140.5 статті 140 Кодексу та 10 відс. згідно з новим підпунктом 140.5.9¹ пункту 140.5 статті 140 Кодексу оподаткованого прибутку попереднього звітнього року.

Щодо доповнення пункту 166.3 статті 166 Кодексу нормами, відповідно до яких право на податкову знижку у зменшення оподаткованого доходу платника податку за наслідками звітнього податкового року матимуть платники податку, які протягом звітнього податкового року здійснили витрати у вигляді суми коштів або вартості майна, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) платником податку державним або комунальним закладам освіти у розмірі, що не перевищує 10 відс. суми їх загального оподаткованого доходу такого звітнього року

Концепція податкової знижки, яка була реалізована у розділі IV «Податок на доходи фізичних осіб» Кодексу, мала на меті створення сприятливих умов для реалізації будь-якими платниками податку конституційних прав на освіту, охорону здоров'я, житло тощо. Тобто пропозиція законопроекту стосовно розширення переліку витрат, дозволених до включення до податкової знижки, не відповідає суті цієї концепції.

Також реалізація вказаної пропозиції призведе до звуження бази оподаткування та може негативно позначитися на місцевих бюджетах.

Щодо розширення переліку податкових пільг із ПДВ діяльності суб'єктів господарювання освітньої галузі шляхом звільнення від оподаткування податком окремих операцій

Стосовно звільнення державних та комунальних закладів освіти від обов'язку реєстрації у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням платником ПДВ у разі, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 000 000 гривень (без урахування ПДВ) (зміни до пункту 181.1 статті 181 Кодексу)

Відповідно до пункту 15.1 статті 15 Кодексу платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів згідно з Кодексом.

Згідно зі статтею 16 Кодексу на всіх платників податків покладено такі обов'язками, зокрема:

стати на облік у контролюючих органах у порядку, встановленому законодавством України;

вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;

подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;

сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених Кодексом та законами з питань митної справи;

подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг), та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг – пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку).

Відповідно до пункту 181.1 статті 181 Кодексу під обов'язкову реєстрацію платником ПДВ підпадає особа, у якої загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V Кодексу, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі (зокрема, але не виключно, шляхом встановлення спеціального застосунку або додатка на смартфонах, планшетах чи інших цифрових пристроях), нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн грн (без урахування ПДВ).

До загального обсягу оподатковуваних операцій (загальної суми від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V Кодексу) для цілей реєстрації особи як платника ПДВ включається обсяг операцій, що підлягають оподаткуванню ПДВ за ставками: 0 відс., 7 відс., 14 відс. та 20 відс., а також операцій, що звільняються від

оподаткування ПДВ. Обсяг операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, при обрахунку загального обсягу оподатковуваних операцій не враховується.

Враховуючи зазначене, зареєстрована платником ПДВ особа зобов'язана вести податковий облік як операцій з постачання товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню ПДВ та відповідно їх декларувати, сплачувати податок до бюджету, так і операцій з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування та відповідно звітувати про обсяги застосованих платником податкових пільг.

Крім того, зауважуємо, що на практиці державні та комунальні заклади освіти здійснюють не тільки діяльність із застосуванням пільгових режимів оподаткування ПДВ, а й інші операції, які підлягають оподаткуванню ПДВ (наприклад: надання майна в оренду).

Отже, реєстрація платником ПДВ є обов'язковою для сплати податку до бюджету за операціями, що підлягають оподаткуванню ПДВ, та здійснення обліку податкових пільг і звітування про них з метою обрахунку втрат бюджету від застосування платниками податкових пільг.

Щодо звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг фахової передвищої освіти, включно з організацією практичної підготовки здобувачів професійної (професійно-технічної) освіти, що може поєднуватися з виготовленням товарів, наданням послуг чи виконанням робіт (зміни до підпункту «г» підпункту 197.1.2 пункту 197.1 статті 197 Кодексу)

Відповідно до статті 25 Закону України від 10 лютого 1998 року № 103/98-ВР «Про професійну (професійно-технічну) освіту» професійно-практична підготовка здобувачів освіти здійснюється у тісному поєднанні з виготовленням корисної продукції, наданням послуг, що оплачуються згідно з законодавством.

Отже, організація практичної підготовки здобувачів професійної (професійно-технічної) освіти є складовою усіх видів освітньої діяльності, які постачаються закладами освіти, у тому числі фахової передвищої освіти, а тому запропоноване уточнення потребує виключення, оскільки його наявність не узгоджується з правилами нормопроектувальної техніки написання проектів нормативно-правових актів у частині недопущення у нормах актів уточнень.

Щодо звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг із харчування працівників у закладах освіти (зміни до підпункту «г» підпункту 197.1.7 пункту 197.1 статті 197 Кодексу)

Чинні норми Кодексу, у тому числі щодо звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг із харчування дітей у закладах освіти, відповідають положенням, зокрема, статті 132 Директиви Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість (далі – Директива 112).

При цьому положення Директиви 112 не передбачають пільговий режим оподаткування ПДВ щодо операцій з постачання послуг із харчування працівників у закладах освіти.

Крім того, оскільки Україна проголосила курс на інтеграцію до Європейського Союзу та 23 червня 2022 року на саміті ЄС отримала статус

кандидата на членство в ЄС, податкова система нашої держави має бути сумісною з податковими системами економічних партнерів Європейського співтовариства.

Щодо звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг з безкоштовної передачі навчальної літератури у паперовому та електронному вигляді, приладів, обладнання, механізмів, запасних частин, витратних матеріалів, реактивів, зразків цих предметів, будівельних матеріалів, крім підакцизних товарів (за виключенням паливно-мастильних матеріалів), іншого майна, а також безоплатного постачання товарів/послуг закладам освіти, що мають статус неприбуткових організацій (новий підпункт 197.1.32 пункту 197.1 статті 197 Кодексу)

Пропозиція не підтримується, оскільки наразі Кодексом вже передбачено низку податкових пільг, у тому числі з ПДВ, у сфері освіти та благодійництва, а саме: звільнення від оподаткування ПДВ операцій з надання благодійної допомоги, зокрема безоплатне постачання товарів/послуг благодійним організаціям, утвореним і зареєстрованим відповідно до законодавства, а також надання такої допомоги благодійними організаціями набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги відповідно до законодавства про благодійну діяльність та благодійні організації.

Під безоплатним постачанням слід розуміти постачання товарів/послуг благодійним організаціям та набувачам благодійної допомоги без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсації (підпункт 197.1.15 пункту 197.1 статті 197 Кодексу).

Також звільняються від оподаткування ПДВ, зокрема, операції з:

безкоштовної передачі приладів, обладнання, матеріалів, крім підакцизних, науковим установам та науковим організаціям, вищим навчальним закладам, внесеним до Державного реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави (підпункт 197.1.23 пункту 197.1 статті 197 Кодексу);

постачання в сільській місцевості сільськогосподарськими товаровиробниками послуг з ремонту шкіл, дошкільних закладів, інтернатів (підпункт 197.1.24 пункту 197.1 статті 197 Кодексу);

підготовки (літературне, наукове і технічне редагування, коригування, дизайн та верстка), виготовлення (друк на папері чи запис на електронному носіїві), розповсюдження книжок, у тому числі електронного контенту (крім видань еротичного характеру) та дитячих книжкових видань, вітчизняного виробництва, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови вітчизняного виробництва на митній території України (підпункт 197.1.25 пункту 197.1 статті 197 Кодексу);

постачання, підготовки (літературне, наукове і технічне редагування, коригування тощо), виготовлення, розповсюдження аудіокниг, озвучених українською мовою, крім видань еротичного характеру (підпункт 197.1.25¹ пункту 197.1 статті 197 Кодексу);

постачання освітніх послуг шляхом доступу до публічних освітніх, наукових та інформаційних ресурсів у мережі Інтернет з галузей знань і спеціальностей, за якими здійснюється підготовка здобувачів вищої освіти, проведення та надання яких не потребує участі людини, у тому числі шляхом надання доступу до віртуальних класів, освітніх ресурсів, у яких учні (слухачі) виконують завдання онлайн, а оцінки виставляються автоматично, без участі людини (підпункт 197.1.32 пункту 197.1 статті 197 Кодексу).

Щодо надання пільг з місцевих податків суб'єктам господарювання освітньої галузі

Враховуючи те, що згідно з пунктом 10.1 статті 10 Кодексу податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та земельний податок належать до місцевих податків, пропозиція стосовно звільнення від їх сплати суб'єктів господарювання освітньої галузі призведе до втрат місцевих бюджетів.

Водночас статтею 103 Бюджетного кодексу України передбачено, що надання державою податкових пільг, які зменшують доходи місцевих бюджетів, має супроводжуватися наданням додаткової дотації з державного бюджету місцевим бюджетам на компенсацію відповідних втрат доходів місцевих бюджетів.

При цьому частиною першою статті 27 Бюджетного кодексу України встановлено, що до законопроекту, прийняття якого призведе до зміни показників бюджету, суб'єкт права законодавчої ініціативи зобов'язаний додати фінансово-економічне обґрунтування (включно з відповідними розрахунками). Якщо такі зміни показників бюджету передбачають зменшення надходжень бюджету та/або збільшення витрат бюджету, до законопроекту подаються пропозиції змін до законодавчих актів України щодо скорочення витрат бюджету та/або джерел додаткових надходжень бюджету для досягнення збалансованості бюджету.

Однак до законопроекту фінансово-економічне обґрунтування (включно з відповідними розрахунками) та пропозиції щодо джерел покриття втрат бюджету не надані.

**В. о. заступника Голови
Державної податкової служби України**



Євгеній СОКУР