

**ЕКСПЕРТНИЙ ВИСНОВОК**  
**Міністерства фінансів України до законопроекту**  
**згідно зі статтею 27 Бюджетного кодексу України**

**1. Назва законопроекту**

Проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо підтримки закладів освіти» (реєстр. № 7513 від 01.07.2022), внесений народним депутатом України Коваль О. В.

**2. Завдання законопроекту**

Законопроектом пропонується:

1) у частині податку на прибуток підприємств:

- доповнити пункт 140.5 статті 140 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) новим підпунктом 140.5.9<sup>1</sup>, яким передбачається здійснювати коригування (збільшення) фінансового результату до оподаткування на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітнього (податкового) року державним або комунальним закладам освіти у розмірі, що перевищує 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітнього року;

2) у частині податку на доходи фізичних осіб:

- визначити, що до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку не включаються такі доходи:

сума, сплачена будь-якою юридичною або фізичною особою на користь вітчизняних закладів професійної (професійно-технічної), фахової передвищої чи вищої освіти за здобуття освіти, за підготовку чи перепідготовку платника податку (станом на сьогодні це стосується лише закладів професійної (професійно-технічної) та вищої освіти) (підпункт 165.1.21 пункту 165.1 статті 165);

вартість майна, а також сума грошової допомоги, що надаються дітям-сиротам чи дітям, позбавленим батьківського піклування (у тому числі випускникам закладів професійної (професійно-технічної), фахової передвищої чи вищої освіти), у порядку і розмірах, визначених Кабінетом Міністрів України (підпункт 165.1.23 пункту 165.1 статті 165);

- встановити, що до витрат, дозволених до включення до податкової знижки, належить сума коштів або вартість майна, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) платником податку закладам освіти, які на дату перерахування (передачі) таких коштів, майна, робіт чи послуг відповідали умовам, визначеним пунктом 133.4 статті 133 цього Кодексу, у розмірі, що не перевищує 10 % суми його загального оподаткованого доходу такого звітнього року (підпункт 166.3.2<sup>1</sup> пункту 166.3 статті 166);

- доповнити підпункт 166.3.3 пункту 166.3 статті 166 нормою, відповідно до якої до витрат, дозволених до включення до податкової знижки, належить сума



ДОКУМЕНТ СЕД Мінфін АСКОД

Сертифікат 58E2D9E7F900307B040000099F72E00B5F09200

Підписувач Воробей Світлана Іванівна

Дійсний з 31.03.2021 16:25:30 по 31.03.2023 16:25:30

Міністерство фінансів України



11230-03-3/15512 від 19.07.2022

коштів, сплачених платником податку на користь вітчизняних закладів фахової передвищої освіти;

*3) у частині податку на додану вартість:*

- звільнити державні та комунальні заклади освіти від необхідності реєстрації як платника податку на додану вартість незалежно від того, чи загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн грн (без урахування податку на додану вартість);

- звільнити від оподаткування податком на додану вартість операції 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;

- доповнити чинні норми Кодексу та звільнити від оподаткування податком на додану вартість:

поряд з освітніми послугами, які постачаються закладами професійної (професійно-технічної) освіти (передбачено чинною нормою), послуг що включають організацію практичної підготовки здобувачів професійної (професійно-технічної) освіти, що може поєднуватися з виготовленням товарів, наданням послуг чи виконанням робіт;

постачання послуг з харчування працівників у закладах дошкільної, загальної середньої, професійної (професійно-технічної) та фахової передвищої освіти (чинною нормою передбачено пільги лише для харчування дітей у закладах освіти та громадян у закладах охорони здоров'я);

операцій постачання послуг із здобуття фахової передвищої освіти, оскільки відповідно до пояснювальної записки уже передбачено звільнення від податку для інших рівнів освіти;

*4) у частині місцевих податків і зборів:*

- встановити (за аналогією до закладів дошкільної та загальної середньої освіти), що не є об'єктами оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, будівлі закладів професійної (професійно-технічної) освіти;

- звільнити (за аналогією до закладів дошкільної та загальної середньої освіти) від сплати земельного податку заклади професійної (професійно-технічної) освіти незалежно від форми власності і джерел фінансування;

- встановити, що вимога про сплату на загальних підставах земельного податку за земельні ділянки та за земельні ділянки під будівлями (їх частинами), що надаються в оренду тими платниками податку, які користуються пільгами з цього податку, не поширюється на бюджетні установи у разі надання ними

будівель, споруд (їх частин) в тимчасове користування (оренду) закладам професійної (професійно-технічної) освіти.

### **3. Оцінка впливу на показники бюджетів**

Реалізація норм законопроекту призведе до втрат державного та місцевих бюджетів.

### **4. Вартісна величина впливу на показники бюджетів**

Вартісну оцінку впливу на показники бюджетів здійснити неможливо у зв'язку із відсутністю вихідних даних.

### **5. Пропозиції щодо можливостей фінансового забезпечення у відповідному бюджетному періоді законопроекту у разі його прийняття**

Пропозиції щодо покриття можливих втрат бюджету у поточному бюджетному періоді відсутні.

### **6. Пропозиції щодо відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини**

Згідно із частиною першою статті 27 Бюджетного кодексу України до законопроекту, прийняття якого призведе до зміни показників бюджету, суб'єкт права законодавчої ініціативи зобов'язаний додати фінансово-економічне обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки). 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.

Проте автором законопроекту відповідних розрахунків не надано.

### **7. Пропозиції щодо розгляду законопроекту**

Запропоновані законопроектом зміни не можуть бути підтримані, виходячи з нижченаведеного:

*у частині податку на прибуток підприємств*

Щодо запропонованого слід зазначити, що аналогічні по суті положення щодо можливості надання платниками податку на прибуток підприємств благодійної допомоги вже передбачені чинною редакцією Кодексу.

Так, підпунктом 140.5.9 пункту 140.5 статті 140 Кодексу передбачено надання платниками податку на прибуток підприємств допомоги на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, у розмірі, що не перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

Відповідно до підпункту 133.4.6 пункту 133.4 статті 133 Кодексу до неприбуткових організацій, зокрема, можуть бути віднесені бюджетні установи.

Такими неприбутковими організаціями можуть бути, зокрема, державні або комунальні заклади освіти за умови дотримання відповідності вимогам пункту 133.4 статті 133 Кодексу.

Крім того, підпунктом 140.5.14 пункту 140.5 статті 140 Кодексу передбачено надання платниками податку на прибуток підприємств благодійної допомоги на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року суб'єктам сфери фізичної культури і спорту, а саме дитячо-юнацьким спортивним школам, центрам олімпійської підготовки, школам вищої спортивної майстерності, центрам фізичної культури і спорту осіб з інвалідністю, спортивним федераціям з олімпійських видів спорту, що є неприбутковими організаціями, внесеними до Реєстру неприбуткових установ та організацій, на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг у розмірі, що не перевищує 8 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

Отже, можливість надання платниками благодійної допомоги закладам освіти за рахунок зменшення податку на прибуток підприємств вже передбачена положеннями Кодексу. Розширення кола набувачів такої допомоги та збільшення її розміру зумовить зменшення податкових надходжень, що, в свою чергу, призведе до недофінансування державних програм, у тому числі соціального значення;

*у частині податку на додану вартість*

Звільнення державних та комунальних закладів освіти від обов'язкової реєстрації платниками податку на додану вартість матиме наслідком зменшення обсягу операцій з постачання товарів/послуг, які будуть оподатковуватись податком на додану вартість, що, у свою чергу, призведе до втрат з податку на додану вартість до державного бюджету.

Водночас надання податкових пільг, зокрема надання преференцій окремим суб'єктам господарювання не узгоджується з одним із основних принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство, – принципом рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації (підпункт 4.1.2 пункту 4.1 статті 4 Кодексу).

Відповідно до Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом (далі – ЄС), Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (далі – Угода про асоціацію), домовлено про співпрацю між Україною та ЄС, зокрема передбачається поступове наближення національного законодавства до законодавства ЄС. Додаток XXVIII до Угоди про асоціацію містить перелік усіх директив ЄС, до яких має наближатися законодавство України, та включає Директиву Ради 2006/112/ЄС від 28.11.2006 щодо спільної системи податку на додану вартість (далі – Директива 112).

Відповідно до Директиви 112 для держав – членів ЄС мінімальний обсяг операцій з постачання товарів/послуг, у разі здійснення яких особа зобов'язана зареєструватись платником податку на додану вартість, для різних держав – членів ЄС може бути встановлено на рівні від 5000 євро до 37000 євро (статті 284 – 287 Директиви 112), тобто чинні положення пункту 181.1 статті 181 Кодексу узгоджуються з положеннями Директиви 112.

Запропоноване звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з безкоштовної передачі навчальної літератури, приладів, обладнання, механізмів, запасних частин, витратних матеріалів, реактивів, зразків цих предметів, будівельних матеріалів, а також безоплатного постачання товарів/послуг закладам освіти, що мають статус неприбуткових організацій призведе до недонадходження до бюджету податку на додану вартість, може ускладнити адміністрування податку та створити підґрунтя для мінімізації податкових зобов'язань недобросовісними платниками податку, оскільки перелік товарів, операції з якими пропонується звільнити від оподаткування податком на додану вартість, містить позиції, що безпосередньо не пов'язані з освітньою діяльністю.

Разом з тим пропозиції законопроекту, що доповнюють перелік звільнених від оподаткування податком на додану вартість операцій розширюють коло суб'єктів господарської діяльності, що будуть здійснювати звільнені від оподаткування податком на додану вартість операції у сфері освіти, що призведе до недонадходжень цього податку до бюджету.

Відповідно до чинного законодавства податок на додану вартість зараховується до Державного бюджету України і, як загальнодержавний податок, спрямовується на фінансування витрат, передбачених Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік.

Проте автором законопроекту не надано фінансово-економічних розрахунків щодо впливу норм цього законопроекту на дохідну частину державного бюджету.

За наявною інформацією в Міністерстві фінансів України розмір податкових пільг, з податку на додану вартість, що є втратами доходів бюджету, за 2021 рік склав:

4,28 млрд грн – від постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами;

0,34 млрд грн – від постачання послуг з харчування дітей у дошкільних, загальноосвітніх та професійно-технічних навчальних закладах та громадян у закладах охорони здоров'я.

Одночасно зазначаємо, що відповідно до Меморандуму про економічну та фінансову політику, укладеного з Міжнародним валютним фондом 08 листопада 2021 року, Україна взяла на себе зобов'язання утримуватися від введення нових або розширення існуючих податкових преференцій/пільг, як на галузевому, так і на регіональному рівнях;

*у частині податку на доходи фізичних осіб*

У разі реалізації запропонованої норми щодо включення до податкової знижки платника податку суми коштів або вартості майна, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) платником податку державним або комунальним закладам освіти, які є неприбутковими організаціями, у розмірі, що не перевищує 10 % суми його загального оподаткованого доходу звітного року, місцеві бюджети громад можуть недоотримати значну частину доходів, що може призвести до погіршення соціально-економічного становища регіонів в умовах воєнного стану і призведе до втрат бюджетів з податку на доходи фізичних осіб та військового збору.

Водночас слід зазначити, що Законом України № 2120-ІХ від 15.03.2022 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» підрозділ 1 розділу ХХ доповнено пунктом 21, яким встановлено, що за результатами 2022 року при реалізації права на податкову знижку відповідно до положень статті 166 Кодексу до податкової знижки платника податку у звітному податковому році включаються суми коштів або вартість майна, перерахованих (переданих) платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, які на дату перерахування (передачі) таких коштів та майна відповідали умовам, визначеним пунктом 133.4 статті 133 Кодексу, у розмірі, що не перевищує 16 % суми його загального оподаткованого доходу такого звітного року;

*у частині місцевих податків та зборів, зокрема податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та плати за землю*

Згідно зі статтею 10 Кодексу податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та плата за землю належать до місцевих податків і зборів. Тому запропоноване встановлення пільг призведе до втрат місцевих бюджетів, а також до необхідності пошуку компенсаторів таких втрат і збалансування бюджетних надходжень, що негативно впливає на виконання державою своїх функцій.

При цьому 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.

До того ж органи місцевого самоврядування самостійно приймають рішення щодо доцільності встановлення на території відповідної громади податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (стаття 10 Кодексу).

Водночас органи місцевого самоврядування реалізуючи право, надане статтею 26 Закону України від 21.05.1997 № 280 «Про місцеве самоврядування в Україні», та виходячи зі статей 266 та 284 Кодексу, з огляду на зовнішні і

внутрішні фактори, що впливають на розвиток відповідних територій, мають можливість на підставі законодавчо наданого права, своїми рішеннями встановлювати ставки вищезазначених податків та зборів у діапазоні від «0» до максимально встановлених Кодексом розмірів та встановлювати пільги із їх сплати для окремих категорій платників.

Отже, питання звільнення окремих об'єктів нерухомості від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, а також надання пільг із сплати земельного податку для окремих категорій платників, в тому числі і закладів професійної (професійно-технічної) освіти може бути реалізоване в межах чинного законодавства за рішенням органів місцевого самоврядування.

З огляду на викладене, проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо підтримки закладів освіти» (реєстр. № 7513 від 01.07.2022) не підтримується.

**Заступник Міністра  
фінансів України**

**Світлана ВОРОБЕЙ**