

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 волонтерської та благодійної діяльності в умовах воєнного стану» (реєстр. № 9237 від 24.04.2023), поданий народним депутатом України Грищуком Р. П. та іншими.

2. Завдання законопроекту

Законопроектом запропоновано внести зміни до Податкового кодексу України (далі – Кодекс), зокрема:

у частині податку на доходи фізичних осіб:

1) доповнити перелік отримувачів благодійної допомоги новою категорією – фізичними особами, які постраждали внаслідок збройної агресії Російської Федерації проти України у період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, статус яких визначається з урахуванням положень Кодексу (зміни до підпункту «в» підпункту 165.1.54 пункту 165.1 статті 165 Кодексу);

2) звільнити від оподаткування кошти або вартість майна (послуг), що надаються у вигляді страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), та страхові виплати у межах договорів страхування життя і здоров'я волонтерів на період надання ними волонтерської допомоги, компенсаційні виплати, що виплачуються волонтеру у разі втрати здоров'я або членам сім'ї волонтера у разі його смерті у період надання ними волонтерської допомоги (зміни до підпункту 165.1.64 пункту 165.1 статті 165 Кодексу);

3) передбачити тимчасове, в період дії правового режиму воєнного стану, незастосування обмежень щодо надання благодійної допомоги благодійниками – фізичними особами, які внесені до Реєстру волонтерів антитерористичної операції та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації (далі – Реєстр), на користь осіб, визначених підпунктами «а» та «в» підпункту 165.1.54 пункту 165.1 статті 165 Кодексу:

- для закупівлі спеціальних засобів індивідуального захисту, технічних засобів спостереження, лікарських засобів, засобів особистої гігієни, продуктів харчування, предметів речового забезпечення чи інших товарів (робіт, послуг) за переліком, що визначається Кабінетом Міністрів України;

- у сумі, що сукупно протягом звітного (податкового) року не перевищує 500 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня звітного (податкового) року, – на відновлення втраченого майна, на житлові, соціальні і побутові потреби та на інші потреби згідно з переліком, що визначається Кабінетом Міністрів України, що виникли у платників податку, визначених підпунктом 165.1.54 пункту 165.1 статті 165 Кодексу (новий абзац



ДОКУМЕНТ СЕД Мінфін АСКОД

Сертифікат 26B2648ADD3032E104000000A2FE2E00178CAB00

Підписувач Улютін Денис Валерійович

Дійсний з 04.11.2022 13:28:15 по 04.11.2024 13:28:15

Міністерство фінансів України



11220-03-3/12699 від 09.05.2023

пункту 26 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу);

4) запровадити звільнення від оподаткування суми (вартості) благодійної допомоги, отриманої фізичними особами – благодійниками, які включені до Реєстру в період тривалості в Україні воєнного стану та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування, та застосування цього звільнення у період з 24.02.2022 до дати їх включення до зазначеного Реєстру (пункт 31 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу);

у частині податку на додану вартість:

у пункті 181.1 статті 181 Кодексу передбачити, що не підлягають обов'язковій реєстрації платником податку на додану вартість благодійні та громадські організації, включені до Реєстру неприбуткових установ та організацій, у разі здійснення ними операцій з постачання товарів та послуг як благодійної або гуманітарної допомоги на загальну суму, що сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість) протягом останніх 12 календарних місяців.

3. Оцінка впливу на показники бюджетів

Запропоноване звільнення від оподаткування благодійної допомоги призведе до суттєвого зменшення надходжень до бюджетів податку на доходи фізичних осіб та військового збору.

4. Вартісна величина впливу на показники бюджетів

Вартісну величину впливу запропонованих змін у частині податку на доходи фізичних осіб та військового збору на показники бюджетів розрахувати неможливо, оскільки вона буде залежати від кількості отримувачів благодійної допомоги, наданої благодійниками – фізичними особами, включеними до Реєстру, та величини виплачених сум такої допомоги.

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

Пропозиції відсутні.

6. Пропозиції щодо відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини

Відповідно до статті 27 Бюджетного кодексу України суб'єкт права законодавчої ініціативи зобов'язаний додати до законопроекту 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. Автором законопроекту таких розрахунків та пропозицій не надано.

7. Пропозиції щодо розгляду законопроекту

У частині податку на доходи фізичних осіб

1. Щодо розширення переліку отримувачів благодійної допомоги, наданої благодійниками – фізичними особами, включеними до Реєстру.

Враховуючи, що відповідно до пункту 26 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу до прийняття Кабінетом Міністрів України порядку підтвердження статусу осіб, які постраждали внаслідок збройної агресії Російської Федерації проти України у період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, з метою невиключення до оподаткованого доходу фізичних осіб – платників податку доходів, отриманих у вигляді цільової або нецільової благодійної допомоги, статус таких осіб визначається самостійно надавачами цільової або нецільової благодійної допомоги, пропозицію не може бути підтримано, оскільки несе ризики використання такої пільги несумлінними платниками з метою мінімізації податкових зобов'язань та, як наслідок, може призвести до втрат бюджетів з податку на доходи фізичних осіб та військового збору.

2. Пропозицію щодо звільнення від оподаткування податком на доходи фізичних осіб доходів, отриманих фізичною особою – волонтером, з якою укладено договір про провадження волонтерської діяльності, у вигляді страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та страхових виплат у межах договорів страхування життя і здоров'я волонтерів на період надання ними волонтерської допомоги, компенсаційних виплат, що виплачуються волонтеру у разі втрати здоров'я або членам сім'ї волонтера у разі його смерті у період надання ними волонтерської допомоги, які сплачуються неприбутковою організацією, що залучає до своєї діяльності волонтерів, не підтримано з огляду на таке.

Відповідно до Закону України від 19.04.2011 № 3236-VI «Про волонтерську діяльність» (далі – Закон № 3236) волонтерська діяльність – добровільна, соціально спрямована, неприбуткова діяльність, що здійснюється волонтерами шляхом надання волонтерської допомоги. Волонтерська діяльність є формою благодійної діяльності.

Відповідно до частини другої статті 5 Закону № 3236 організації та установи, що залучають до своєї діяльності волонтерів, мають право страхувати життя і здоров'я волонтерів на період провадження ними волонтерської діяльності відповідно до Закону України «Про страхування».

Також відповідно до статті 11 Закону № 3236 волонтерам для провадження волонтерської діяльності може бути відшкодовано витрати на відрядження на території України та за кордон у межах норм відшкодування витрат на відрядження, встановлених для державних службовців і працівників підприємств, установ та організацій, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів.

Відповідно до статті 9 Закону № 3236 у разі надання волонтерської допомоги за напрямками, визначеними абзацами сьомим і восьмим

частини третьої статті 1 цього Закону, обов'язково укладається у письмовій формі договір про провадження волонтерської діяльності.

Пунктом 165.1 статті 165 Кодексу до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються:

кошти або вартість майна (послуг), що надаються фізичній особі – волонтеру, з якою укладено договір про провадження волонтерської діяльності,

в частині витрат неприбуткової організації, що залучає до своєї діяльності волонтерів, на проведення медичного огляду та вакцинації волонтера, інших лікувально-профілактичних заходів, безпосередньо пов'язаних з наданням волонтерської допомоги такою особою відповідно до Закону України «Про волонтерську діяльність» (підпункт 165.1.64 цього пункту);

відшкодування неприбутковою організацією особі – волонтеру, з якою укладено договір про провадження волонтерської діяльності, документально підтверджених витрат, пов'язаних з наданням волонтерської допомоги, у розмірі та відповідно до переліку, що передбачені статтею 11 Закону України «Про волонтерську діяльність» (підпункт 165.1.65 цього пункту).

Отже, чинним законодавством передбачено достатньо податкових пільг для фізичних осіб – благодійників, отриманих у вигляді відшкодування витрат в межах благодійної діяльності, передбаченої Законом України «Про благодійну діяльність та благодійні організації».

Водночас зазначаємо, що Кодексом не передбачено повного звільнення від оподаткування страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та страхових виплат у межах договорів страхування життя і здоров'я або компенсаційних виплат, виплачених платнику податку.

3. Щодо тимчасового скасування обмежень, встановлених підпунктом 170.7.8 пункту 170.7 статті 170 Кодексу, щодо надання благодійної допомоги благодійниками – фізичними особами, які внесені до Реєстру, на користь осіб, визначених підпунктами «а» та «в» підпункту 165.1.54 пункту 165.1 статті 165 Кодексу.

Зазначену пропозицію не може бути підтримано, оскільки забезпечення спеціальними засобами індивідуального захисту, технічними засобами спостереження, лікарськими засобами тощо без встановленого конкретного переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України, несе ризики застосування такої пільги несумлінними платниками шляхом закупівлі товарів (робіт, послуг), які не пов'язані із задоволенням першочергових потреб отримувачів допомоги.

Щодо тимчасового скасування обмеження у сумі 500 розмірів мінімальної заробітної плати на відновлення втраченого майна, на житлові, соціальні і побутові потреби та на інші потреби, що виникли у платників податку, визначених підпунктом 165.1.54 пункту 165.1 статті 165 Кодексу, зазначаємо, що пропозицію не може бути підтримано, оскільки призведе до втрат бюджетів з податку на доходи фізичних осіб та військового збору.

Вважаємо, що встановлений на сьогодні пільговий граничний розмір (3,35 млн грн – у 2023 році) достатній для відновлення втраченого майна, на

житлові, соціальні і побутові потреби та на інші потреби, що виникли в отримувача такої допомоги.

Відповідно до підпункту «б» підпункту 170.7.8 пункту 170.7 статті 170 Кодексу передбачено, якщо загальна сума отриманої благодійної допомоги протягом звітного (податкового) року перевищує зазначений граничний розмір, сума перевищення над таким розміром оподатковується за ставкою 18 %.

Водночас слід зауважити, що Законом України від 23.02.2023 № 2923-IX «Про компенсацію за пошкодження та знищення окремих категорій об'єктів нерухомого майна внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених збройною агресією Російської Федерації проти України, та Державний реєстр майна, пошкодженого та знищеного внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених збройною агресією Російської Федерації проти України» (далі – Закон № 2923-IX), який набере чинності з 22.05.2023, визначено правові засади створення та ведення Державного реєстру майна, пошкодженого та знищеного внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених збройною агресією Російської Федерації проти України, та передбачено надання компенсації за знищені об'єкт / об'єкти нерухомого майна, зокрема фізичним особам – власникам такого майна.

Тому в разі прийняття запропонованої законопроектом норми також може виникнути невинуватене фінансове навантаження на державний (у тому числі Фонд відновлення майна та зруйнованої інфраструктури, Фонд ліквідації наслідків збройної агресії) та місцеві бюджети, які відповідно до пункту 1 частини першої статті 13 Закону № 2923-IX є одним із джерел фінансування компенсації за пошкоджені та знищені об'єкти нерухомого майна.

4. Щодо запровадження звільнення від оподаткування суми (вартості) благодійної допомоги, отриманої фізичними особами – благодійниками, які включені до Реєстру в період тривалості в Україні воєнного стану та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування, та застосування цього звільнення у період з 24.02.2022 до дати їх включення до зазначеного Реєстру.

Слід зазначити, що Кодексом не передбачено подання волонтерами до контролюючих органів звіту щодо використання коштів, які отримано в тому числі на рахунок благодійника – фізичної особи, яку внесено до Реєстру. Тому перевірку цільового використання коштів, які отримано на рахунок благодійника – фізичної особи, яку внесено до Реєстру, та можливих грошових коштів, які підлягатимуть оподаткуванню, можливо здійснити тільки під час проведення документальної перевірки контролюючими органами.

Враховуючи вищенаведене, зазначену пропозицію не може бути підтримано, оскільки може бути використана несумлінними платниками податків у схемах легалізації доходів та ухилення від оподаткування, а благодійну допомогу або кошти, зібрані для надання благодійної допомоги, може бути використано не за цільовим призначенням.

Так, у разі реєстрації в Реєстрі протягом 90 днів після припинення або скасування воєнного стану від оподаткування може бути звільнено практично

всі доходи (крім трудових та пасивних), отримані в період, починаючи з 24.02.2022, що несе ризики неоподаткування як прихованих, так і підприємницьких доходів, у тому числі отриманих на особисті банківські картки.

У частині податку на додану вартість

Щодо звільнення благодійних та громадських організацій, включених до Реєстру неприбуткових установ та організацій, у разі здійснення операцій з постачання ними товарів та послуг як благодійної або гуманітарної допомоги у разі перевищення встановленого порогу для обов'язкової реєстрації платником ПДВ

Слід зазначити, що відповідно до пункту 181.1 статті 181 Кодексу у разі, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів / послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V Кодексу, у тому числі операцій з постачання товарів / послуг з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі (зокрема, але не виключно, шляхом встановлення спеціального застосунку на смартфонах, планшетах чи інших цифрових пристроях), нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених статтею 183 Кодексу, крім особи, яка є платником єдиного податку першої – третьої груп.

Тобто вимога щодо обов'язкової реєстрації платником податку на додану вартість, визначена у пункті 181.1 статті 181 Кодексу, є загальним правилом адміністрування податку на додану вартість та розповсюджується на всіх без винятку осіб, що здійснюють операції з постачання товарів / послуг, які є об'єктом оподаткування податком на додану вартість відповідно до статті 185 Кодексу.

Разом з тим на період до припинення або скасування воєнного стану на території України справляння податків і зборів здійснюється з урахуванням особливостей, визначених у пункті 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Так, згідно з підпунктом 69.12 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу операції, передбачені підпунктом 197.1.15 пункту 197.1 статті 197 Кодексу, що здійснені протягом періоду дії воєнного стану в Україні громадськими об'єднаннями та/або благодійними організаціями, не включаються такими громадськими об'єднаннями або благодійними організаціями при визначенні загальної суми для обов'язкової реєстрації платником податку на додану вартість відповідно до статті 181 Кодексу.

Тобто на сьогодні ця норма Кодексу діє як тимчасовий захід на період воєнного стану на території України для забезпечення оперативності при здійсненні діяльності зазначеною категорією осіб щодо допомоги Збройним Силам України і населенню та дозволяє не реєструватися платниками податку на додану вартість.

Водночас запровадження запропонованої законопроектом норми щодо нереєстрації платниками податку осіб, які здійснюють операції з постачання товарів та послуг як благодійної або гуманітарної допомоги, на постійній основі призведе до порушення основних правил, передбачених Кодексом, а саме недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації щодо інших осіб. До того ж запропонована норма не відповідає положенням Директиви Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість (далі – Директива 112), імплементація якої в українське законодавство є обов'язковою умовою у зв'язку із наданням Україні статусу кандидата на членство в ЄС. Зокрема, Директива 112 не передбачає винятків щодо обов'язкової реєстрації платником податку на додану вартість для осіб, які здійснюють операції з постачання товарів / послуг.

Ураховуючи викладене, проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо підтримки волонтерської та благодійної діяльності в умовах воєнного стану» (реєстр. № 9237 від 24.04.2023), поданий народним депутатом України Грищуком Р. П. та іншими, не підтримано.

**Перший заступник Міністра
фінансів України**

Денис УЛЮТІН