



Фото: [www.irs.in.ua](http://www.irs.in.ua)

## Податковий кодекс України: на що очікувати віруючим?

*КИЇВ* – 3 грудня 2010 року Президент України В.Янукович підписав Податковий кодекс України, який днем раніше Верховна Рада України ухвалила з урахуванням пропозицій Глави держави. Даний закон, який набирає чинності з 1 січня 2011 року, безпосередньо стосується інтересів віруючих громадян і релігійних організацій, повідомляє [Інститут релігійної свободи](#)

Враховуючи, що [остаточна редакція Податкового кодексу України](#) (закон №2755-VI від 02.12.2010 р.) зазнала певних змін до моменту підписання Президентом, Вашій увазі представляємо загальний юридичний огляд цього документу, який підготував

**[Максим ВАСІН](#)**

, виконавчий директор Інституту релігійної свободи та позаштатний консультант Комітету Верховної Ради України з питань податкової та митної політики.

### Визначення понять



У статті 14 Податкового кодексу збереглась норма із Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», що відносить до незалежної професійної діяльності здійснення фізичними особами релігійної (місіонерської) діяльності. Для роботи у такий спосіб зазначені особи не мають бути підприємцями чи найманими працівниками, проте у своїй

діяльності можуть використовувати найману працю не більш як однієї фізичної особи.

Підпункт 14.1.121 цієї статті Кодексу визначає, що неприбутковими організаціями є ті, основною метою діяльності яких є не одержання прибутку, а провадження благодійної діяльності та меценатства і іншої діяльності, передбаченої законодавством.

### **Статус неприбутковості та оподаткування релігійних організацій**

Стаття 157 Податкового кодексу зберігає за зареєстрованими релігійними організаціями статус неприбутковості, який раніше був передбачений п.7.11 статті 7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Це означає, що від оподаткування звільняються доходи релігійних 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 (пункт 157.7 Кодексу).

При цьому доходи або майно релігійних організацій не підлягають розподілу між їх засновниками або членами та не можуть використовуватися для вигоди будь-якого окремого засновника або члена релігійної організації та її посадових осіб, крім оплати праці останніх та відрахувань на соціальні заходи (пункт 157.10 Кодексу).

Право релігійної організації на користування пільгами в оподаткуванні податком на прибуток виникає після внесення її до Реєстру неприбуткових організацій та установ, який ведеться центральним органом державної податкової служби.

У разі ліквідації неприбуткової організації її активи повинні бути передані одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зараховані до доходу бюджету, якщо інше не передбачено законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації (пункт 157.13 Кодексу).

**Випадки, коли неприбуткові організації мають сплачувати податок на прибуток** {Рек омендуємо з цього питання ознайомитись з [офіційним роз'ясненням Міністерства фінансів України](#) }

Пункт 157.11 статті 157 Податкового кодексу України містить доволі складні формулювання, запозичені з Закону про оподаткування прибутку підприємств, з яких можна зробити наступний висновок.

Якщо доходи неприбуткових організацій (до яких належать і релігійні організації), отримані протягом звітного (податкового) року з джерел, зазначених нижче, на кінець першого кварталу року, що настає за звітним, перевищують 25% загальних доходів за цей період, то така неприбуткова організація зобов'язана сплатити податок із

нерозподіленої суми прибутку за ставкою 16% до суми такого перевищення.

Дана норма застосовується до доходів неприбуткових організацій, отриманих з наступних джерел:

1. разових або періодичних внесків, відрахувань засновників і членів;
2. коштів або майна, які надходять таким неприбутковим організаціям від провадження їх основної діяльності та у вигляді пасивних доходів;
3. 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).

Слід зауважити, що перший пункт цього переліку джерел є новацією Податкового кодексу, оскільки його не було у діючому раніше переліку, що містився у п. 7.11.5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

На нашу думку, це доповнення на практиці може негативно вплинути на діяльність релігійних організацій. У роботі податкових органів цілком реальним може стати підхід, коли безповоротна фінансова допомога та добровільні пожертви на користь релігійних організацій будуть розцінюватись як “разові або періодичні внески, відрахування засновників і членів”. У такому випадку невикористані протягом звітного року фінансові надходження замість повного звільнення від оподаткування підпадуть під дію цієї новації.

Врешті-решт дана норма може призвести до позбавлення релігійних організацій можливостей для акумуляції (накопичення) коштів для довгострокових цілей, що мають велику вартість реалізації – наприклад, для будівництва культових споруд чи придбання нерухомого майна для провадження соціальної роботи.

Крім цього, незалежно від вищезазначених положень Кодексу, у разі коли неприбуткова організація отримує дохід із інших джерел, щодо яких не передбачено звільнення від оподаткування, то така неприбуткова організація зобов'язана сплатити податок на прибуток за ставкою 16%. Розмір прибутку визначається як сума доходів, отриманих із цих інших джерел, що зменшена на суму витрат, пов'язаних з отриманням таких доходів, але не вище суми таких доходів.

При цьому в обох перелічених випадках сума амортизаційних відрахувань не враховується.

### **Звільнення релігійних організацій від податку на додану вартість (ПДВ)**

Відповідно до підпункту 197.1.9 статті 197 Податкового кодексу України від оподаткування ПДВ звільняються операції з постачання релігійними організаціями культових послуг та предметів культового призначення за переліком.

До них відносяться:

- культові послуги: хрещення, укладення церковного шлюбу, похорон, молебень, панахида, освячення (помешкань, автомобілів тощо), обрізання, перше причастя, бар-міцво (повноліття);
- предмети культового призначення: свічки, ікони (образи), хрести (натільні, погребальні, вівтарні, требні, водосвятні, ієрейські, з прикрасами тощо), вервиці, покривала (вівтарні, погребальні тощо), медальйони з релігійною символікою, вугілля кадильне, ладан, лампадне масло, миро, лампади, кадила, підсвічники (семисвічники, трисвічники пасхальні тощо), плащаниці, облачення священнослужителів (ризми, підризники, воздухи, орлиці, стихарі, скуфії, митри, камілавки тощо), вінці, граматки, приладдя для хрещення (хрестильна скринька), дароносиці, дарохранильниці (реліквіарії), купелі, печатки для просфор, кропила, копія, стрючці, чаші (потир), блюдця, зіздиці, лжиці, ковшики, дискоси, поплавки, дзвони, органи, фісгармонії, прохідні молитви, пояс “живий в допомі”, мезузи, талеси, тфіліни (філактерії), скульптурні зображення святих, хоругви, фани, маца, проскури, облатки, богослужбова література.

Зазначений перелік повністю тотожний «Переліку культових послуг та предметів культового призначення, операції з надання і продажу яких звільняються від обкладання податком на додану вартість», що затверджений Постановою Кабінету Міністрів України №1010 від 12.09.1997 р.

Слід відзначити, що згідно п. 197.4 Кодексу звільнення від оподаткування перелічених товарів поширюється також і на операції із ввезення на митну територію України, тобто імпорт. Таким чином, Кодексу передбачає звільнення від оподаткування, зокрема, операцій з ввезення в Україну богослужбової літератури. Нагадаємо, що з відповідним проханням неодноразово звертались до керівництва держави [Всеукраїнська Рада Церков і релігійних організацій](#), окремi Церкви та Українське Біблійне Товариство.

### **Звільнення релігійних організацій від плати за землю**

Стаття 282 Податкового кодексу визначає, що релігійні організації відносяться до числа тих юридичних осіб, яким надається пільга щодо сплати земельного податку (плати за землю). Нагадаємо, що [цією пільгою релігійна організація може скористатися лише у випадку володіння земельною ділянкою на праві власності або постійного користування](#). На відміну від цього орендні відносини передбачають сплату орендної плати.

Згідно пункту 282.1.5 Кодексу від сплати земельного податку звільняються:

“релігійні організації України, статuti (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку, за земельні ділянки, надані для будівництва і обслуговування культових та інших будівель, необхідних для забезпечення їх діяльності, а також благодійні організації, створені відповідно до закону, діяльність яких не передбачає одержання прибутків”.

Саме з таким формулюванням в остаточній редакції Податкового кодексу України була врахована пропозиція [Інституту релігійної свободи](#), внесена напередодні голосування

до Комітету Верховної Ради України з питань податкової та митної політики. Пропозиція ІРС полягала у тому, щоб надане релігійним організаціям право на ведення господарської діяльності та заснування підприємств для реалізації своїх статутних цілей, закріплене у статті 19 Закону України «Про свободу совісті та релігійні організації», не було використане як підстава для позбавлення її пільг відносно земельного податку стосовно будь-якої земельної ділянки.

### **Облік громадян, як платників податків, та податкові номери**

У статті 63 Кодексу чинні ідентифікаційні номери отримали назву податкових номерів (реєстраційних номерів облікової картки платника податків), за якими здійснюється облік платників податків в органах державної податкової служби. Порядок визначення податкового номера встановлюється центральним органом державної податкової служби.

Однак п. 63.6 Кодексу передбачає, що фізична особа за релігійними переконаннями може відмовитись від податкового номера та стати на облік за своїм прізвищем, ім'ям, по-батькові і серією та номером діючого паспорта. Для цього необхідно повідомити про це відповідний орган державної податкової служби. У паспортах зазначених осіб податковий орган робить відмітку про наявність у них права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта.

При цьому п. 70.1 Кодексу передбачає, що облік таких фізичних осіб ведеться в окремому реєстрі Державного реєстру за прізвищем, ім'ям, по-батькові та серією і номером паспорта без використання реєстраційного номера облікової картки.

У такий спосіб Уряд та Парламент вирішили задовольнити клопотання тих православних віруючих, які наполягали на відмові від ідентифікаційних номерів та їх обліку за прізвищем, ім'ям та по-батькові.

### **Благодійництво, податкові знижки для підприємств та громадян**

Крім цього, згідно п. 138.5.3 статті 138 Податкового кодексу витрати підприємства у вигляді благодійних чи інших внесків та/або вартості товарів (робіт, послуг) до неприбуткових організацій включаються до складу витрат, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування цього платника податку. Тобто витрати підприємств на благодійні цілі та на користь неприбуткових організацій зменшують базу оподаткування їх доходів.

Згідно п. 166.3.2 Кодексу фізичні особи, як платники податку, мають право включити до податкової знижки (попередня назва – податковий кредит) у зменшення їх оподаткованого доходу за наслідками звітного податкового року суму коштів або вартість майна, переданих ними у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям. Останні мають бути зареєстровані в Україні та внесені до Реєстру неприбуткових організацій та установ. Однак розмір таких пожертв чи благодійних внесків не може перевищувати 4% суми загального оподаткованого

доходу жертводавця, отриманого протягом звітного року.

Варто відзначити, що Податковий кодекс зменшив граничний відсоток пожертв та благодійних внесків громадян, на які надається податкова знижка (податковий кредит). Якщо до цього часу він складав 5% згідно пункту 5.3.2 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», то у Кодексі визначений у розмірі 4%, як було зазначено вище.

Також відповідно до п. 197.1.15 Кодексу надання благодійної допомоги звільняється від податку на додану вартість. Зокрема, мова йде про безоплатне постачання товарів/послуг благодійним організаціям, утвореним і зареєстрованим відповідно до законодавства. Від ПДВ також звільняються операції з надання такої допомоги самими благодійними організаціями відповідно до законодавства про благодійництво та благодійні організації.

Загальні питання оподаткування благодійної допомоги регламентуються у п.170.7 статті 170 Податкового кодексу. Зазначена стаття визначає особливості нарахування (виплати) та оподаткування окремих видів доходів.

### **Особливості оподаткування нерезидентів (іноземних громадян)**

Стаття 160 Податкового кодексу визначає, що оподатковуються усі доходи нерезидентів, отримані із джерелом їх походження з України, окрім деяких виключень. До нерезидентів можуть бути віднесені іноземні священнослужителі, які мають постійне місце проживання за кордоном та запрошуються релігійними організаціями для здійснення проповідницької чи іншої релігійної діяльності в Україні.

Зокрема, за ставкою 15% передбачається оподатковувати такі доходи нерезидентів, отриманих із джерелом їх походження з України:

- винагорода за провадження нерезидентами або уповноваженими ними особами культурної, освітньої та релігійної діяльності на території України;
- доходи у вигляді благодійних внесків та пожертв на користь нерезидентів.

\* \* \*

Зазначений огляд Податкового кодексу України не охоплює усі аспекти оподаткування громадян та релігійних організацій, оскільки спрямовує увагу лише на основні з них. Зважаючи на швидкий темп розробки та ухвалення цього Кодексу, можна очікувати, що вже у цьому році з'явиться чимало законодавчих ініціатив, спрямованих на корекцію та уточнення його положень.

Інститут релігійної свободи, м.Київ  
[www.irs.in.ua](http://www.irs.in.ua) теги: [тарифи/податки](#)