

УДК 336.225

DOI <https://doi.org/10.32782/chern.v4.2023.11>**А. В. Замрига**

кандидат економічних наук,  
доктор юридичних наук, доцент,  
професор кафедри публічного та міжнародного права  
Київського національного економічного університету  
імені Вадима Гетьмана  
[orcid.org/0000-0001-8919-6633](https://orcid.org/0000-0001-8919-6633)

**Г. М. Стріяшко**

кандидат юридичних наук, доцент,  
доцент кафедри публічного права  
Державного податкового університету  
[orcid.org/0000-0001-6773-025X](https://orcid.org/0000-0001-6773-025X)

## ЩОДО ОПОДАТКУВАННЯ НЕПРИБУТКОВИХ УСТАНОВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙ: РЕАЛІЇ СЬОГОДЕННЯ

В Україні з кожним роком зростає кількість неприбуткових установ та організацій, про що свідчить їх значення в практичному правовому полі, акумулюючи, таким чином, значний обсяг державного та донорського фінансування. Специфіка діяльності неприбуткових суб'єктів господарювання зумовлює особливості змін оподаткування у цій сфері. На практиці досить поширеною є діяльність таких суб'єктів господарювання. Зокрема, у таких організаціях придбаваються послуги, роботи, окремі товари, а деколи сама неприбуткова організація придбаває необхідне для своєї діяльності майно чи послуги. Визначення сутності правового статусу неприбуткових організацій як суб'єктів господарської діяльності, їх місце серед інших суб'єктів господарювання, вдосконалення чинного законодавства з питань оподаткування їхньої діяльності. Врахування нових викликів податкового законодавства, пов'язаних з військовими діями в Україні, потребує подальшого вивчення. Адаптація якого дасть можливість не лише більш предметно підійти до організації обліку та процедур оподаткування діяльності неприбуткових установ та організацій, а й отримати можливість забезпечення якісних сегментів їх проведення в майбутньому. Розкрито основні зміни в оподаткуванні неприбуткових установ та організацій в період дії воєнного стану на території України.

Відзначено, що "неприбутковими організаціями" є невідприємницькі товариства, що займаються некомерційним господарюванням, або організації, діяльність яких здійснюється без мети отримання прибутку. Термін "неприбуткова організація" не закріплений в українському законодавстві, але слід користуватися саме ним, оскільки він підкреслює особливості обліку та оподаткування таких організацій. Однак отриманий прибуток не є самоціллю, а слугує для поліпшення функціонування організації. Вважаємо, що доходи неприбуткових підприємств мають формуватися виключно з джерел, які переважно, пов'язані з їх основною діяльністю. У зв'язку з цим потребують змін і підходи до ведення бухгалтерського обліку та податкового. Державне регулювання має допомогти неприбутковим організаціям стати більш стійкими та зрілими, законодавство відповідно бути чітким і зрозумілим.

**Ключові слова:** оподаткування, суб'єкт господарювання, неприбуткові установи та організації, правовий статус, платник податку, податок на додану вартість, податкове законодавство.

### **Zamryha A. V., Striashko G. M. REGARDING THE TAXATION OF NON-PROFIT INSTITUTIONS AND ORGANIZATIONS: TODAY'S REALITIES**

In Ukraine, the number of non-profit institutions and organizations is growing every year, which is evidenced by their importance in the practical legal field, thus accumulating a significant amount of state and donor funding. The specificity of the activity of non-profit economic entities determines the specificity of changes in taxation in this area. In practice, the activities of such business entities are quite common. In particular, services, works, and individual goods are purchased from such organizations, and sometimes the non-profit organization itself purchases property or services necessary for its activities. Determination of the essence of the legal status of non-profit organizations as economic entities, their place among other economic entities, improvement of the current legislation on taxation of their activities. Taking into account the new challenges of tax legislation related to military actions in Ukraine requires further study. Adaptation of which will make it possible not only to approach the organization of accounting and taxation procedures of non-profit institutions and organizations more objectively, but also to get the opportunity to ensure quality segments of their implementation in the future. The main changes in the taxation of non-profit institutions and organizations during the period of martial law on the territory of Ukraine are revealed.

It is noted that "non-profit organizations" are non-entrepreneurial societies engaged in non-commercial management, or organizations whose activities are carried out without the purpose of obtaining profit. The term "non-profit organization" is not enshrined in Ukrainian legislation, but it should be used precisely because it emphasizes the peculiarity of accounting and taxation of such organizations. However, the profit obtained is not an end in itself, but serves to improve the functioning of the organization. We believe that the income of non-profit enterprises should be generated exclusively from sources that are mainly related to their main activity. In this regard, changes and approaches to accounting and tax accounting are needed. State regulation should help non-profit organizations become more sustainable and mature, and legislation should be clear and understandable.

**Key words:** taxation, business entity, non-profit institutions and organizations, legal status, tax payer, value added tax, tax legislation.

**Постановка проблеми.** За роки, що минули з моменту проголошення незалежності України, науковці, експерти та практики звикли досліджувати та оцінювати підприємницьке середовище, головною метою якого є отримання прибутку будь якими засобами була зроблена велика робота з розвитку і вдосконалення системи оподаткування суб'єктів господарювання. Це стосується як інститутів, відповідальних за обчислення, стягнення і розподіл податків, так і нормативно-правової бази оподаткування. Протягом цього періоду прийнято десятки законів, видано тисячі нормативних актів, листів, роз'яснень. Потрібно розкрити діючі режими оподаткування фінансового-господарської діяльності суб'єктів господарювання в різних галузях України, зокрема висвітлено особливості оподаткування виробників сільськогосподарської продукції, підприємств будівельної галузі, транспортно-експедиторських компаній, туристичної діяльності, банківської діяльності, фінансових установ, нерезидентів, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, неприбуткових організацій, фізичних осіб-підприємців. Суспільно важливе призначення неприбуткових суб'єктів господарювання та специфіка їх фінансово-господарської діяльності актуалізує важливість забезпечення їх подальшого розвитку. У цьому контексті надзвичайно важливу роль відіграє функціонуючий механізм оподаткування неприбуткових установ і організацій як невід'ємного атрибуту громадянського суспільства.

Здається, сама назва «неприбуткова організація» заперечує можливість ведення бізнесу. Проте, це не зовсім так. За українським законодавством неприбутковий статус громадської організації не перешкоджає підприємницькій діяльності. Таке підприємство звільняється від податку на прибуток, а отриманий дохід використовує на операційну діяльність та реалізацію своєї суспільної мети.

Неприбуткові підприємства, установи та організації – це підприємства, установи та організації, основною метою діяльності яких є не одержання прибутку, а провадження благодійної діяльності та меценатства й іншої діяльності, передбаченої законодавством. Обов'язковою умовою звільнення від оподаткування податком на прибуток, є використання своїх доходів (прибутків) виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених установчими документами пп. 133.4.2 Податковий кодекс України (далі – ПКУ) [1].

Навіщо ж тоді щось робити, якщо немає і не буде найголовнішого результату такої роботи, причому, не тому, що не вмієш, а тому, що так треба за правилами гри? Проте існує низка організацій та установ, діяльність яких від заснування до ліквідації має бути неприбутковою. Хто вони,

у чому полягають їх цілі та завдання, що слід враховувати при їх створенні, які вимоги доведеться дотримувати, щоб не втратити призначені тільки для них податкові пільги, зрештою, як правильно їх ліквідувати?

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вагомий внесок у дослідження внесли праці Андрусак Т., Гетманецев Д., Марцеляка О., Мелех Л., Червянцова А.О., Зважаючи на значний доробок зазначених науковців, варто зазначити, що комплексне дослідження особливостей діяльності неприбуткових організацій у світлі податкових змін і розробка на основі цього їх класифікації не здійснювалися.

**Метою статті** є висвітлення актуальних проблем щодо оподаткування неприбуткових установ та організацій

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Особливого значення для діяльності неприбуткових організацій не можна переоцінити, оскільки вони своєю діяльністю замінюють пасивність державних та муніципальних структур, які мали б виконувати соціальні програми. Соціальний рух виникає там, де держава не має ресурсів для вирішення реальних суспільних викликів та проблем, а бізнес просто не вигідний.

Як будь-яка організація, неприбуткові підприємства потребує коштів для здійснення своєї діяльності. Часто основним джерелом коштів є гранти, пожертви, але розраховувати на цю допомогу не слід постійно. Закон дозволяє таким підприємствам здійснювати підприємницьку діяльність за умови витрачання прибутку на встановлені законом цілі. Однак маркетингові, некомерційні організації часто не готові конкурувати з комерційними організаціями. Предметом дослідження є неприбуткової організація – юридична особа, яка переслідує як основну мету своєї діяльності отримання прибутку. Такі організації можуть створюватися у формі господарських товариств та товариств, виробничих кооперативів, державних та муніципальних унітарних установ. Результатом є те, що неприбуткові організації ця організація, створена для здійснення суспільно корисної діяльності, через свої установи, фізичні або юридичні особи (як комерційні, так і некомерційні) для досягнення культурних, соціальних, освітніх, наукових, благодійних, управлінських цілей, з метою, розвитку фізичної культури та спорту, задоволення духовних та інших нематеріальних потреб громадян, правової допомоги, врегулювання суперечок та конфліктів, захисту прав та законних інтересів громадян та організацій. Мета неприбуткової організації може відрізнитися від зазначеної вище; головною вимогою є спрямованість організації на досягнення суспільних благ.

Неприбуткові організації можуть вести підприємницьку діяльність за умов використання

доходів від неї на досягнення своєї неприбуткової мети. Тому ПКУ не містить заборон неприбутковій організації бути платником ПДВ, а тому, у разі якщо є необхідність, можна здійснити добровільну реєстрацію.

Неприбуткова організація на загальних підставах можуть сплачувати/або сплачують інші податки та збори, зокрема:

плату за землю (земельний податок та/або орендну плату за земельні ділянки державної або комунальної власності);

податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Він сплачується, якщо у власності є об'єкти житлової нерухомості. Сільські, селищні та міські ради мають право встановлювати пільги з податку на нерухомість для громадських об'єднань і благодійних організацій.

Неприбуткові організації складають і подають Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації; фінансову звітність (на загальних підставах); податкову декларацію з податку на прибуток, якщо була втрата статусу неприбутковості або якщо є виплати нерезидентам. декларації по інших податках, якщо вони сплачуються, на загальних підставах; статистичну звітність у загальному порядку.

Однак отримання прибутку у некомерційних суб'єктів господарювання у жодному разі не повинно замінити соціальну спрямованість їх діяльності, інакше вони наражатимуться на розмивання сутності некомерційної діяльності, тобто перетворення некомерційної організації на комерційну, що матиме негативні правові та соціальні наслідки щодо останньої [4].

Відсутність єдиного підходу до розуміння поняття неприбуткової чи некомерційної організації створює проблеми під час визначення господарських організацій, які мають право на отримання зазначеного статусу.

Доходи неприбуткових суб'єктів господарювання та умови їх звільнення від оподаткування податком на прибуток підприємств виділено. Зазначається, що обов'язковою умовою збереження статусу неприбуткової організації є використання її доходів (прибутків) виключно для фінансування витрат на його утримання, визначених установчими документами мети (завдань, завдань) та заходів. Це визначається що неприбуткові установи та організації, які мають статус неприбутковості, можуть бути платниками податку на додану вартість, земельного податку чи орендної плати за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок. Вказано, що неприбуткові організації є податковими агентами зі сплати ПДФО та військовий збір.

Висвітлюючи основні зміни в оподаткуванні неприбуткових установ та організацій під час дії воєнного стану на території України, визначено, що

в особливий період неприбуткові установи та організації звільняються від сплати земельного податку, пені та пені за несвоєчасну сплату податків і зборів, будь-якої відповідальності за несвоєчасне подання податкової звітності. Положеннями п. 63 підр. 4 розд. XX ПКУ встановлено, що на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану не вважається порушенням вимог п.133.4 ст. 133 ПКУ: передача майна, надання послуг неприбутковою організацією, використання доходів (прибутків) неприбуткової організації для фінансування видатків, не пов'язаних з реалізацією мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами.

Зазначені активи мають бути добровільно перераховані (надані, передані): Збройним Силам України, національній гвардії України, Службі безпеки України, Службі зовнішньої розвідки України, Державній прикордонній службі України, Міністерству внутрішніх справ України, Управлінню державної охорони України, Державній службі спеціального зв'язку та захисту інформації України, добровольчим формуванням територіальних громад, іншим утвореним відповідно до законів України військовим формуванням, їх з'єднанням, військовим частинам, підрозділам, установам або організаціям, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету, для потреб забезпечення оборони держави.

Таким чином, на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, неприбуткові організації зможуть надавати за рахунок своїх доходів благодійну допомогу стороннім особам, зазначеним у п. 63 підр. 4 р. XX ПКУ, навіть якщо надання такої допомоги не передбачено їх статутними документами без загрози втрати статусу неприбутковості.

Виникає питання, для чого нав'язувати статус платника податку на додану вартість (далі – ПДВ), якщо більшість операцій неприбуткових установ та організацій звільнені від ПДВ? Тож з'ясуємо, кому потрібно обов'язково зареєструватися платником ПДВ та яка відповідальність настане у разі ігнорування цих вимог.

Коло осіб які можуть чи зобов'язані зареєструватися платниками ПДВ, прописані в пп14.1.139 та п.180 в ПКУ[1]. І неприбуткові підприємства як юридичні особи потрапляють до їх числа. Але обов'язок зареєструвати платником ПДВ виникає, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, нарахована(сплачена) протягом останніх 12 календарних місяців сукупно, перевищує 1 млн грн без урахування ПДВ [1]. Не зважати на цю вимогу можуть лише платники єдиного податку першої та третьої групи. Нажаль неприбуткові організації такого послаблення не отримали. Тож вони мають постійно стежити за обсягом, щоб не пропустити

момент, коли треба подати до податкового органу на обов'язкову реєстрацію платником ПДВ.

**Висновки.** Грунтуючись на наведених вище визначеннях, можна зробити висновок, що "неприбутковими організаціями" є непідприємницькі товариства, що займаються некомерційним господарюванням, або організації, діяльність яких здійснюється без мети отримання прибутку. Термін "неприбуткова організація" не закріплений в українському законодавстві, але слід користуватися саме ним, оскільки він підкреслює особливість обліку та оподаткування таких організацій. Однак отриманий прибуток не є самоціллю, а слугує для поліпшення функціонування організації. Вважаємо, що доходи неприбуткових підприємств мають формуватися виключно з джерел, які переважно, пов'язані з їх основною діяльністю. У зв'язку з цим потребують змін і підходи до ведення бухгалтерського обліку та податкового. Державне регулювання має допомогти неприбутковим організаціям стати більш стійкими та зрілими, законодавство відповідно бути чітким і зрозумілим.

### Література

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://minrd.gov.ua/>
2. Електронний журнал «Вісник». Неприбуткові установи та організації URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/7089>
3. Електронний журнал «Головбух». Неприбуткові організації: бухгалтерський облік URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7552-nepributkov-organzats-buhgalterskiy-oblk>.
4. Літвіна О. Ю. Критерії розмежування комерційної та некомерційної господарської діяльності URL: <http://www.nbu.gov.ua>. Наукова періодика України /53.pdf.
5. Джарти В. В. Управління об'єктами державної власності в Україні: правова природа та механізм реалізації : монографія / В. В. Джарти. Харків: Диса плюс, 2014. 270 с.
6. Мелех Л.В. Проблеми визначення поняття «неприбуткова організація» у термінологічній базі норм різних галузей права URL: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/31933/4/17-103-109.pdf>
7. Про затвердження Порядку ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру: Постанова Кабінету Міністрів України від 13.07.2016 № 440 URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/440-2016-p>
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо сприяння розвитку волонтерської діяльності та діяльності неприбуткових установ та організацій в умовах збройної агресії російської федерації проти України. Закон України. 15 серпня 2022 року № 2520-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2520-20#Text>
9. Rebetak F. Non-profit organizations in the conditions of Slovakia / F. Rebetak, V. Bartosova // The 19th International Scientific Conference Globalization and its Socio-Economic Consequences 2019 – Sustainability in the Global-Knowledge Economy. – 2020. Vol. 74. 6 p. DOI: 10.1051/shsconf/20207405020.
10. Гура Н.О. Неприбуткові організації в Україні: особливості діяльності та класифікація. *Економіка України*. 2012. № 8. С. 23–31 URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk\\_2012\\_8\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2012_8_4).