



ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ (ДПС)

Львівська пл., 8, м. Київ, 04053, тел.: (044) 272-62-55
E-mail: post@tax.gov.ua, сайт: www.tax.gov.ua, код згідно з ЄДРПОУ 43005393

від 25.11 2025 р. № 1299 /2/99-00-21-01-01-02 На № _____ від _____ 20__ р.

Комітет Верховної Ради України
з питань фінансів, податкової
та митної політики

Міністерство фінансів України
(код згідно з ЄДРПОУ 00013480)

Державна податкова служба України відповідно до звернення Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 31.10.2025 № 04-32/10-2025/251613 (вх. ДПС № 922/2 від 31.10.2025) про розгляд та надання відповідей на актуальні запитання платників податків щодо застосування окремих норм податкового законодавства України повідомляє.

Розміщення таких відповідей на Загальному інформаційно-довідковому ресурсі (далі – ЗІР), за винятком аналогічних відповідей на запитання, які вже розміщено в ЗІР, буде здійснено у відповідній рубриці в загальному порядку, встановленому для такого розміщення, за покликанням: <https://zir.tax.gov.ua/main/bz/view/>.

Додаток: на 23 арк. в 1 прим.

Заступник Голови

Теодозія ЧЕРНЕЦЬКА

Тішкова Вікторія 590 27 59
Вандишева Світлана 247 36 76
Черниш Тетяна 247 33 34
Темрук Марія 010 65 64
Заверуха Олексій 010 63 29
Ветр Леся 010 67 19



Документ СЕД ДПС від 25.11.2025 № 1299/2/99-00-21-01-01-02
Підписувач: Чернецька Теодозія Юріївна
Сертифікат: 4AF212836405D990400000077E63C007BE6EA00
Дісний з: 19.11.2025 по 18.11.2027

К
Державна податкова служба України
1299/2/99-00-21-01-01-02 від 25.11.2025

Ситуація: ФОП має ліцензію на роздрібну торгівлю алкогольними напоями. У нього офіційно оформлений один працівник, який наразі перебуває у відпустці без збереження заробітної плати на період дії воєнного стану.

Згідно з новими вимогами, середньомісячна заробітна плата працівників суб'єкта господарювання, який має ліцензію на роздрібну торгівлю алкогольними напоями, має становити не менше 16 000 грн. Якщо протягом трьох місяців поспіль рівень середньомісячної зарплати буде нижчим за встановлений мінімум, це може стати підставою для анулювання ліцензії.

Питання: Чи вважатиметься порушенням вимог щодо рівня середньомісячної заробітної плати ситуація, коли працівник перебуває у відпустці без збереження заробітної плати?

Уточнення: Якщо ФОП у цей період здійснює діяльність самостійно (без фактичного використання найманої праці), чи повинен він, з метою збереження ліцензії, дотримуватися вимоги щодо рівня заробітної плати працівників, а не щодо доходів?

Відповідь: Відповідно до частини тринадцятої статті 42 Закону України від 18 червня 2024 року № 3817-IX «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» (зі змінами) (далі – Закон № 3817) розмір середньої щомісячної заробітної плати, нарахованої суб'єктом господарювання, який отримав ліцензію на право роздрібною торгівлі алкогольними напоями або на право роздрібною торгівлі сидром та перрі (без додавання спирту), або на право роздрібною торгівлі тютюновими виробами, або на право роздрібною торгівлі рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, або на право роздрібною торгівлі палимим, має становити не менше 2 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

Розмір середньої щомісячної заробітної плати, нарахованої суб'єктом господарювання, який отримав ліцензію на право роздрібною торгівлі алкогольними напоями або на право роздрібною торгівлі сидром та перрі (без додавання спирту), або на право роздрібною торгівлі тютюновими виробами, або на право роздрібною торгівлі рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, або на право роздрібною торгівлі палимим та всі місця роздрібною торгівлі (місця роздрібною торгівлі палимим) якого розташовані за межами населених пунктів - адміністративних центрів областей і м. Києва та м. Севастополя на відстані від 50 кілометрів та які мають торговельні зали площею до 500 метрів квадратних, має становити не менше 1,5 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

Розрахунок розміру середньої щомісячної заробітної плати, нарахованої суб'єктом господарювання, здійснюється відповідно до даних податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного

внеску, шляхом ділення сумарно нарахованої заробітної плати, оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів платника податків, та допомоги по тимчасовій непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів Пенсійного фонду України, на кількість застрахованих осіб у звітному періоді, яким нараховано заробітну плату (крім осіб, яким у звітному періоді нараховано грошове забезпечення).

Частиною чотирнадцятою статті 42 Закону № 3817 встановлено, що розмір загального місячного оподаткованого доходу суб'єкта господарювання, зареєстрованого як фізична особа - підприємець, що не має найманих працівників, який отримав ліцензію на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями або на право роздрібної торгівлі сидром та перрі (без додавання спирту), або на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами, або на право роздрібної торгівлі рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, або на право роздрібної торгівлі паливом, має становити не менше 2 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

Розмір загального місячного оподаткованого доходу суб'єкта господарювання, зареєстрованого як фізична особа - підприємець, що не має найманих працівників, який отримав ліцензію на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями або на право роздрібної торгівлі сидром та перрі (без додавання спирту), або на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами, або на право роздрібної торгівлі рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, або на право роздрібної торгівлі паливом та всі місця роздрібної торгівлі (місця роздрібної торгівлі паливом) якого розташовані за межами населених пунктів - адміністративних центрів областей і м. Києва та м. Севастополя на відстані від 50 кілометрів та які мають торговельні зали площею до 500 метрів квадратних, має становити не менше 1,5 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

В даному випадку ФОП має ліцензію на роздрібну торгівлю алкогольними напоями та офіційно оформленого найманого працівника, який наразі перебуває у відпустці без збереження заробітної плати на період дії військового стану і у цей період ФОП сам здійснює діяльність (без фактичного використання найманої праці), тому його ситуація підпадає під дію вимог частини тринадцятої статті 42 Закону Закон № 3817, де у суб'єктів господарювання наявні наймані працівники.

При цьому частиною тринадцятою статті 42 Закону № 3817 не передбачено будь-яких обмежень та виключень стосовно відсутності необхідності дотримання вимог щодо розміру середньої щомісячної заробітної плати для тих суб'єктів господарювання, які отримали будь-яку ліцензію на право роздрібної торгівлі у яких наймані працівники перебувають у відпустці без збереження заробітної плати на період дії воєнного стану та в цей період такий суб'єкт господарювання сам здійснює таку діяльність.

Отже у разі недотримання вимог рівня середньомісячної заробітної плати ФОП, у якого офіційно оформлений найманий працівник перебуває у відпустці без збереження заробітної плати на період дії воєнного стану та в цей період сам ФОП здійснює таку діяльність, це вважатиметься порушенням частини тринадцятої статті 42 Закону № 3817.

Відповідно до пункту 49 частини другої статті 46 Закону № 3817 підставами для прийняття органом ліцензування рішення про припинення дії ліцензії на право провадження відповідного виду господарської діяльності є факт невідповідності розміру середньої щомісячної заробітної плати, нарахованої суб'єктом господарювання, розміру, визначеному частиною тринадцятою статті 42 Закону № 3817, протягом трьох повних календарних місяців поспіль у період дії ліцензії, встановлений контролюючим органом під час проведення перевірки з питань дотримання вимог Закону № 3817 та зафіксований в акті такої перевірки.

Ситуація: У відповідь на звернення до Контакт-центру Державної податкової служби України (ДПС) із запитом щодо можливості здійснення діяльності за такими видами економічної діяльності (КВЕД): 56.30; 56.10; 47.24; 47.99, отримано зазначене нижче.

«Вікторія: умови, відповідно до яких ФОП не можуть бути платниками єдиного податку першої – третьої груп, зазначені у пункті 291.5 статті 291 ПКУ. КВЕД – це статистичний інструмент. Роз'яснення стосовно КВЕД надає Державна служба статистики України.»

Питання: Яким чином у такому разі ДПС, на підставі заяви ФОПа, вносить його КВЕДи до Реєстру платників єдиного податку?

Уточнення: Чи здійснює ДПС перевірку відповідності зазначених КВЕДів видам діяльності, які дозволені для перебування ФОПа на спрощеній системі оподаткування?

Відповідь: Відповідно до пункту 298.3 статті 298 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2010, як обов'язкові відомості, обираються суб'єктом господарювання та зазначаються у заяві про застосування спрощеної системи оподаткування.

Пунктом 291.5 статті 291 Кодексу визначені види діяльності, здійснюючи які юридичні особи та фізичні особи – підприємці не можуть бути платниками єдиного податку першої – третьої груп.

Контролюючий орган перевіряє відповідність обраного суб'єктом господарювання та зазначеного у заяві про застосування спрощеної системи оподаткування виду господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2010 вимогам Кодексу.

При цьому зазначаємо, що ДПС не веде розподіл визначених КВЕД ДК 009:2010 видів економічної діяльності по видах діяльності, які можуть або не можуть здійснювати ФОП – платники єдиного податку першої – третьої груп.

Додатково зазначаємо, що пояснення до позицій Класифікації видів економічної діяльності затверджені наказом Державного комітету статистики України від 23.12.2011 № 396 «Про затвердження Методологічних основ та пояснень до позицій Класифікації видів економічної діяльності».

Підпунктом 298.2.3 пункту 298.2 статті 298 Кодексу визначені випадки та строки, у які платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом. Зокрема, у разі здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених

Кодексом, з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності.

Крім того, у разі здійснення видів діяльності, не зазначених у реєстрі платників єдиного податку (крім платників єдиного податку третьої групи – електронних резидентів (е-резидентів)) платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності.

Згідно з положеннями пункту 299.10 статті 299 Кодексу реєстрація платником єдиного податку може бути анульована шляхом виключення з реєстру платників єдиного податку за рішенням контролюючого органу у випадках, визначених, зокрема підпунктом 298.2.3 пункту 298.2 статті 298 Кодексу.

У разі виявлення відповідним контролюючим органом під час проведення перевірок порушень платником єдиного податку першої – третьої груп вимог, встановлених главою 1 розділу XIV Кодексу, анулювання реєстрації платника єдиного податку першої – третьої груп проводиться за рішенням такого органу, прийнятим на підставі акта перевірки, з першого числа місяця, наступного за кварталом, в якому допущено порушення. У такому випадку суб'єкт господарювання має право обрати або перейти на спрощену систему оподаткування після закінчення чотирьох послідовних кварталів з моменту прийняття рішення контролюючим органом (пункт 299.11 статті 299 Кодексу).

Ситуація 1: За результатами документальної перевірки контролюючим органом було зменшено значення рядка 21 податкової декларації за березень 2025 року у зв'язку з невизнанням податкового кредиту за операціями з постачальником А. Винесено податкове повідомлення-рішення (ППР) форми «В1».

Підприємство оскаржило ППР у судовому порядку та отримано рішення суду апеляційної інстанції на користь платника податку, яке набуло законної сили у жовтні 2025 року.

Наразі очікується подання касаційної скарги ДПС України, сума оскаржуваного ППР становить 10 млн грн.

Питання 1: Чи повинно було підприємство зменшити суму податкового кредиту в розмірі 10 млн грн у рядку 16.3 декларації з ПДВ у зв'язку з винесенням ППР форми «В1» за березень 2025 року, чи необхідно було залишити зазначену суму в рядку 21 декларації?

Питання 2: У разі, якщо підприємство програє касаційну інстанцію, у якому звітному періоді слід відобразити суму ППР форми «В1» у рядку 16.3 декларації з ПДВ?

Питання 3: Яким чином, у якому саме податковому періоді та за яких умов платник ПДВ повинен відображати дані ППР форми «В1» у декларації, якщо рішення суду ухвалено на користь платника або на користь контролюючого органу?».

Ситуація 2: За результатами документальної перевірки контролюючим органом було зменшено значення рядка 21 податкової декларації за березень 2025 року у зв'язку з невизнанням податкового кредиту за операціями з постачальником Б. За результатами перевірки винесено податкове повідомлення-рішення (ППР) форми «В1».

Підприємство оскаржило ППР у судовому порядку, однак рішенням суду апеляційної інстанції, яке набуло чинності у жовтні 2025 року, позов платника податків було відхилено, тобто суд ухвалив рішення на користь ДПС.

Водночас підприємство планує подати касаційну скаргу у встановлений процесуальний строк. Сума, визначена у ППР, становить 11 млн грн.

Питання 1: Яким чином, у якому податковому періоді (або періодах) та за яких підстав платник ПДВ повинен відобразити показники податкового повідомлення-рішення форми «В1» у податковій декларації з ПДВ у наведеній ситуації?»

Відповідь на питання 1–3 для Ситуації 1 та питання 1 для Ситуації 2

Правовою основою регулювання відносин у сфері податків і зборів є Кодекс, який, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства (пункт 1.1 статті 1 Кодексу).

Відповідно до пункту 58.1 статті 58 Кодексу контролюючий орган надсилає (вручає) платнику податків податкове повідомлення-рішення (ППР) у разі, зокрема, якщо за результатами перевірки контролюючим органом встановлено факт:

невідповідності суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації;

завищення розміру від'ємного значення суми ПДВ, розрахованої платником податків відповідно до розділу V Кодексу;

заниження або завищення суми податкових зобов'язань, заявленої у податковій (митній) декларації, або суми податкового кредиту, заявленої у податковій декларації з ПДВ, крім випадків, коли зазначене заниження або завищення враховано при винесенні інших податкових повідомлень-рішень за результатами перевірки.

Порядок надіслання контролюючими органами податкових повідомлень-рішень платникам податків затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2015 № 1204, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 22.01.2016 за № 124/28254, зі змінами (далі – наказ № 1204).

У пункті 2 розділу II наказу № 1204, за наявності випадків, передбачених цим наказом, відповідальний структурний підрозділ контролюючого органу складає податкове повідомлення-рішення (ППР), за такими формами, зокрема:

«В1» – у разі завищення заявленої суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість, у тому числі якщо заявлені до відшкодування суми податку на додану вартість на момент перевірки відшкодовані платнику податку;

«В3» – у разі відмови у наданні бюджетного відшкодування;

«В4» – у разі зменшення від'ємного значення суми податку на додану вартість.

Правила оскарження рішень контролюючих органів визначено статтею 56 Кодексу. Прийняте контролюючим органом ППР, може бути оскаржено в адміністративному або судовому порядку (пункт 56.1 статті 56 Кодексу).

У випадку оскарження ППР в адміністративному порядку, скарга, подана із дотриманням строків, визначених абзацом першим пункту 56.3 статті 56 Кодексу, зупиняє виконання платником податків грошових зобов'язань, визначених

у ППР, на строк від дня подання такої скарги до контролюючого органу до дня закінчення процедури адміністративного оскарження. Протягом зазначеного строку податкові вимоги з податку, що оскаржуються, не надсилаються, а сума грошового зобов'язання, що оскаржується, вважається неузгодженою (пункт 56.15 статті 56 Кодексу).

День закінчення процедури адміністративного оскарження вважається днем узгодження грошового зобов'язання платника податків, крім випадку, передбаченого підпунктом 108¹.2 статті 108¹ Кодексу (пункт 56.17 статті 56 Кодексу).

У випадку оскарження ППР у судовому порядку, при зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання протиправним та/або скасування ППР грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили (пункт 56.18 статті 56 Кодексу).

Порядок набрання судовим рішенням законної сили визначено Кодексом адміністративного судочинства України (далі – КАСУ).

Таким чином узгодженим відповідно до статті 56 Кодексу, вважається ППР, по якому закінчилась процедура адміністративного оскарження або судове рішення у відповідності до вимог КАСУ набрало законної сили.

Порядок подання податкової декларації до контролюючих органів та внесення змін до такої декларації встановлено статтями 49 і 50 Кодексу.

Порядок подання до контролюючого органу податкової декларації з ПДВ встановлено статтею 203 Кодексу. Форму та порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289, зі змінами (далі – Порядок № 21).

Сума від'ємного значення податку, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 19.1 + рядок 20.3 податкової декларації з ПДВ), відображається у рядку 21 податкової декларації з ПДВ та переноситься до рядка 16.1 податкової декларації з ПДВ наступного звітного (податкового) періоду (підпункт 5 пункту 5 розділу V Порядку № 21).

У рядку 16.3 податкової декларації з ПДВ вказується сума збільшення / зменшення від'ємного значення ПДВ, узгоджена за результатами перевірки контролюючого органу, у звітному (податковому) періоді, на який припадає день узгодження ППР, враховуючи процедури адміністративного оскарження відповідно до статті 56 Кодексу.

З огляду на викладене, суму, визначену у ППР за формою «В4», зокрема, суму зменшення від'ємного значення ПДВ, узгоджену за результатами перевірки контролюючого органу, необхідно відображати у рядку 16.3 податкової декларації з ПДВ за той звітний (податковий) період, на який припадає день узгодження ППР, враховуючи процедури адміністративного та судового оскарження відповідно до статті 56 Кодексу, а саме:

день закінчення процедури адміністративного оскарження (за умови, що не подано позовну заяву (позов) до суду);

або день набрання судовим рішенням законної сили (незалежно від того, чи здійснюється (або буде здійснюватися) подальше оскарження ППР у судовому органі касаційної інстанції, чи ні).

Якщо, відповідно до пункту 200.14 статті 200 Кодексу за результатами камеральної або документальної перевірки, контролюючий орган виявляє невідповідність суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, то такий орган:

у разі перевищення заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування над сумою, визначеною контролюючим органом за результатами перевірок, надсилає платнику податку податкове повідомлення-рішення, в якому зазначаються сума такого перевищення та підстави для її вирахування (ППР форми «В1»);

у разі з'ясування за результатами проведення перевірок факту, за яким платник податку не має права на отримання бюджетного відшкодування, надсилає платнику податку податкове повідомлення-рішення, в якому зазначаються підстави відмови в наданні бюджетного відшкодування (ППР форми «В3»).

Протягом десяти робочих днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення-рішення за формою «В1» (при проведенні процедури адміністративного або судового оскарження – протягом десяти робочих днів, наступних за днем її закінчення) заявлена та невідшкодована сума бюджетного відшкодування за податковою декларацією з ПДВ, на яку складено повідомлення-рішення, зменшується в інтегрованій картці платника податків, що ведеться в контролюючому органі. При цьому, така сума не підлягає відображенню у податковій декларації з ПДВ.

Протягом десяти робочих днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення-рішення за формою «В3» (при проведенні процедури адміністративного або судового оскарження – протягом десяти робочих днів, наступних за днем її закінчення), завищена сума, на яку складено повідомлення-рішення, зменшується в інтегрованій картці платника податків, що ведеться у контролюючому органі. За умови відсутності порушень норм статей 197–199 Кодексу сума заявленого бюджетного відшкодування, у якій відмовлено, може бути врахована платником зі знаком «+» у рядку 16.3 податкової декларації з ПДВ за звітний (податковий) період, на який припадає день узгодження цього податкового повідомлення-рішення із обов'язковим заповненням спеціального поля в податковій декларації з ПДВ, де вказується дата, номер ППР та сума, на яку відмовлено у бюджетному відшкодуванні ПДВ, зазначеної у такому ППР.

Якщо протягом періоду проведення контролюючим органом камеральної або документальної перевірки прийнято рішення про застосування спеціальних економічних та інших обмежувальних заходів (санкцій) у порядку, встановленому Законом України від 14 серпня 2014 року № 1644-VII «Про санкції», такий контролюючий орган надсилає платнику податку ППР, в якому зазначається відмова в наданні бюджетного відшкодування. Таке ППР не підлягає оскарженню (пункт 200.14¹ статті 200 Кодексу).

Водночас інформуємо, що відповіді з порушених питань також наявні в Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі ДПС в категорії 101.24 «Порядок заповнення та подання податкової звітності з ПДВ».

Ситуація: У звітному році контрольована іноземна компанія (далі – КІК) здійснила такі операції:

1. Придбала дебіторську заборгованість за договором відступлення права вимоги з дисконтом, суму якого включено до складу доходів.
2. Реалізувала цінні папери не власної емісії та корпоративні права інших підприємств із прибутком, який включено до доходу.
3. Отримала безповоротну фінансову допомогу, що включена до складу доходів.
4. Списала кредиторську заборгованість на підставі угоди про прощення боргу, суму якої включено до складу доходів.

Питання: Чи належить будь-який із зазначених видів доходів до пасивних доходів для цілей застосування положень п.п. 39².4.1 п. 39².4 ст. 39 розділу I Податкового кодексу України (далі – Кодекс)?

Відповідь:

Підпунктом 14.1.268 пункту 14.1 статті 14 Кодексу визначено, що пасивні доходи - доходи, отримані у вигляді, зокрема:

процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок, на вклад (депозит) у кредитних спілках, інших процентів (у тому числі дисконтних доходів);

доходу, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, на розміщені активи відповідно до закону, включаючи дохід, що виплачується (нараховується) емітентом у результаті викупу (погашення) цінних паперів інституту спільного інвестування, який визначається як різниця між сумою, отриманою від викупу, та сумою коштів або вартістю майна, сплаченою платником податку продавцю (у тому числі емітенту) у зв'язку з придбанням таких цінних паперів, як компенсація їх вартості;

доходу за іпотечними цінними паперами (іпотечними облігаціями та сертифікатами) відповідно до закону;

інвестиційного прибутку, включаючи прибуток від операцій з державними цінними паперами та з борговими зобов'язаннями Національного банку України з урахуванням курсової різниці;

роялті;

дивідендів.

Норми статті 39² Кодексу передбачають перелік умов, у разі дотримання яких, скоригований прибуток КІК не включається до бази оподаткування контролюючої особи.

Підпунктом 39².4.1 пункту 39².4 статті 39² Кодексу передбачено, що скоригований прибуток КІК не підлягає включенню до загального оподаткованого доходу, не є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств контролюючої особи у разі додержання таких умов:

а) між Україною та іноземною юрисдикцією місцезнаходження (реєстрації) КІК є чинний договір про уникнення подвійного оподаткування або про обмін податковою інформацією та

б) виконується будь-яка з таких умов:

КІК фактично сплачує податок на прибуток за ефективною ставкою, що є не меншою за базову (основну) ставку податку на прибуток підприємств в Україні, визначену пунктом 136.1 статті 136 Кодексу, або є меншою за таку ставку не більше ніж на п'ять відсоткових пунктів, або

частка пасивних доходів КІК становить не більше 50 відсотків загальної суми доходів КІК із всіх джерел.

У разі якщо частка пасивних доходів КІК становить більше 50 відсотків загальної суми доходів КІК із всіх джерел, для цілей застосування цієї статті такі доходи визнаються активними, за умови що КІК:

фактично виконує суттєві функції, несе ризики та використовує активи в операціях, що призводять до отримання відповідних активних доходів;

має необхідні ресурси для виконання зазначених функцій, управління ризиками та використання активів (кваліфікований персонал, основні фонди у власності або користуванні, достатній власний капітал тощо).

Для цілей цієї статті ефективна ставка податку на прибуток підприємств розраховується шляхом ділення суми витрат зі сплати податку на прибуток підприємств на суму прибутку до оподаткування за даними фінансової звітності за відповідний календарний рік та множення на 100 відсотків.

Тобто, пасивний дохід у контексті статті 39² Кодексу – це дохід, отриманий КІК від джерел, що не пов'язані з активною господарською (операційною) діяльністю.

Таким чином, у випадку якщо будь-який із зазначених видів доходів не відповідає переліку встановленому підпунктом 14.1.268 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, то такі доходи не визнаватимуться пасивними.

Ситуація: Чоловік володів 100 % корпоративних прав іноземної компанії. У 2025 році він передав 50 % корпоративних прав своїй дружині. Фактичне управління діяльністю контрольованої іноземної компанії (КІК) здійснює виключно чоловік, який визнає себе єдиним (100%) контролером КІК. Дружина при цьому є лише формальним власником корпоративних прав і не бере участі в управлінні компанією.

Питання 1: Чи зобов'язані чоловік та дружина подати Повідомлення про набуття контролю над КІК?

Відповідь: Відповідно до підпункту 39².5.5 пункту 39².5 статті 39² Кодексу фізична (юридична) особа – резидент України зобов'язана повідомляти контролюючий орган про:

кожне безпосереднє або опосередковане набуття частки в іноземній юридичній особі або початок здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою, що призводить до визнання такої юридичної особи контролюючою особою відповідно до вимог статті 39² Кодексу;

заснування, створення або набуття майнових прав на частку в активах, доходах чи прибутку утворення без статусу юридичної особи;

кожне відчуження частки в іноземній юридичній особі або припинення здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою, що призводить до втрати визнання такої юридичної особи контролюючою особою відповідно до вимог статті 39² Кодексу ;

ліквідацію або відчуження майнових прав на частку в активах, доходах чи прибутку утворення без статусу юридичної особи.

Повідомлення надсилається до контролюючого органу протягом 60 днів з дня такого набуття (початку здійснення фактичного контролю) або відчуження (припинення фактичного контролю).

Вимоги цього підпункту не застосовуються, якщо КІК є публічною компанією, вимоги до якої встановлені підпунктом 39².4.2.2 підпункту 39².4.2 пункту 39².4 статті 39² Кодексу.

Фактичний контроль має місце за наявності хоча б однієї з обставин, що визначена згідно підпункту 39².1.6 пункту 39².1 статті 39² Кодексу, а саме:

а) надання особою зобов'язуючих вказівок органам управління юридичної особи;

б) ведення особою перемовин щодо укладення правочинів юридичною особою та узгодження суттєвих умов таких правочинів, які в подальшому лише формально затверджуються органами управління юридичної особи або виконуються органами управління юридичної особи без подальшого додаткового затвердження;

в) наявність у особи довіреності на здійснення суттєвих правочинів від імені юридичної особи, що видана на термін більш ніж один рік, та не передбачає попереднього погодження таких правочинів органами управління юридичної особи;

г) здійснення особою операцій за банківськими рахунками юридичної особи або наявність можливості блокувати операції за такими рахунками;

З огляду на зазначене, подання Повідомлення до контролюючого органу – це дія фізичної особи – резидента України щодо повідомлення про набуття (відчуження) частки в іноземній юридичній особі або початок (припинення) здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою, що призводить до визнання (втрати визнання) такої особи контролюючою особою КІК.

Уточнення: Яким чином необхідно його заповнювати?

Відповідь: Форма та порядок надсилання до контролюючого органу Повідомлення про набуття (початок здійснення фактичного контролю) або відчуження частки (припинення фактичного контролю) резидентом в іноземній юридичній особі або майнових прав на частку в активах, доходах чи прибутку утворення без статусу юридичної особи затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22 вересня 2021 року № 512.

Питання 2: Чи повинні обидва – чоловік і дружина подавати Звіти про контрольовану іноземну компанію (КІК) за 2025 рік, якщо фактичне управління компанією здійснює лише чоловік?

Відповідь: Пунктом 39².5 статті 39² Кодексу встановлені вимоги щодо складання та подання Звіту про контрольовані іноземні компанії. Зокрема, підпунктом 39².5.2 пункту 39².5 статті 39² Кодексу передбачено, що контролюючі особи зобов'язані подавати звіт про контрольовані іноземні компанії до контролюючого органу одночасно з поданням річної декларації про майновий стан і доходи або податкової декларації з

податку на прибуток підприємств за відповідний календарний рік засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги».

До Звіту про контрольовані іноземні компанії в обов'язковому порядку додаються завірені належним чином копії фінансової звітності контрольованої іноземної компанії, що підтверджують розмір прибутку контрольованої іноземної компанії за звітний (податковий) рік.

Якщо граничні строки підготовки фінансової звітності у відповідній іноземній юрисдикції спливають пізніше граничних строків подання річної декларації про майновий стан і доходи або податкової декларації з податку на прибуток підприємств, такі копії фінансової звітності контрольованої іноземної компанії подаються разом із річною декларацією про майновий стан і доходи або податковою декларацією з податку на прибуток підприємств за наступний звітний (податковий) період.

Отже, контролююча особа зобов'язана подати звіт про контрольовані іноземні компанії до контролюючого органу одночасно з поданням річної декларації про майновий стан і доходи за відповідний календарний рік.

У разі якщо контролююча особа не має можливості забезпечити складання фінансової звітності контрольованої іноземної компанії та/або здійснення розрахунку скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії до дати граничного строку подання річної декларації про майновий стан і доходи або податкової декларації з податку на прибуток підприємств, така контролююча особа подає звіт про контрольовані іноземні компанії за скороченою формою, який містить лише відомості, передбачені підпунктами «а» - «в» підпункту 39².5.3 пункту 39².5 статті 39² Кодексу.

Контролююча особа зобов'язана подати повний звіт про контрольовані іноземні компанії до кінця календарного року, наступного за звітним (податковим) роком. У разі якщо відповідно до такого звіту загальний оподатковуваний дохід, об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств контролюючої особи збільшується, така особа до кінця календарного року, наступного за звітним (податковим) роком, подає уточнюючу річну декларацію про майновий стан і доходи або податкову декларацію з податку на прибуток підприємств. При цьому штрафні санкції та/або пеня не застосовуються. Наказом Міністерства фінансів України від 25.08.2022 № 254 затверджено форму Звіту про контрольовані іноземні компанії, скорочену форму Звіту про контрольовані іноземні компанії (далі – Звіт) та Порядок заповнення Звіту про контрольовані іноземні компанії, скороченої форми Звіту про контрольовані іноземні компанії і подання до контролюючого органу.

Разом з тим, фізична особа – резидент України не визнається контролюючою особою за умови, якщо інша фізична особа – резидент України визнає себе контролюючою особою в розмірі 100 відсотків та на неї покладається зобов'язання щодо оподаткування скоригованого прибутку в повному обсязі. При цьому, скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії, який було включено до об'єкта оподаткування однієї контролюючої особи в порядку, передбаченому цим Кодексом, не може бути повторно включено до об'єкта оподаткування іншої контролюючої особи або контролюючих осіб.

Питання 3: Яким чином чоловік може задекларувати, що він здійснює 100 % контролю над КІК?

Відповідь: Підпунктом 39².5.5 пункту 39².5 статті 39² Кодексу визначено, що фізична особа - резидент України або юридична особа - резидент України зобов'язана повідомляти контролюючий орган про:

кожне безпосереднє або опосередковане набуття частки в іноземній юридичній особі або початок здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою, що призводить до визнання такої фізичної (юридичної) особи контролюючою особою відповідно до вимог цієї статті;

заснування, створення або набуття майнових прав на частку в активах, доходах чи прибутку утворення без статусу юридичної особи;

кожне відчуження частки в іноземній юридичній особі або припинення здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою, що призводить до втрати визнання такої фізичної (юридичної) особи контролюючою особою відповідно до вимог цієї статті;

ліквідацію або відчуження майнових прав на частку в активах, доходах чи прибутку утворення без статусу юридичної особи.

Повідомлення надсилається до контролюючого органу протягом 60 днів з дня такого набуття (початку здійснення фактичного контролю) або відчуження (припинення фактичного контролю).

Форма та порядок надсилання до контролюючого органу Повідомлення про набуття (початок здійснення фактичного контролю) або відчуження частки (припинення фактичного контролю) резидентом в іноземній юридичній особі або майнових прав на частку в активах, доходах чи прибутку утворення без статусу юридичної особи затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2021 № 512.

Відображення інформації щодо набуття/відчуження частки в іноземній юридичній особі здійснюється у III розділі Повідомлення.

У розділі III «Інформація щодо набуття/відчуження частки в іноземній юридичній особі» зазначається:

розмір частки (загальна з розбиттям на частку безпосереднього володіння або опосередкованого володіння або опосередкованого володіння);

дата набуття частки;

інформація щодо осіб – резидентів, спільно з якими здійснюється володіння частками в іноземній юридичній особі;

дата відчуження частки та розмір частки, що відчужена.

У звіті про контрольовані іноземні компанії у графі 7 зазначається вид контролю, який здійснює контролююча особа відповідно до контрольованої іноземної компанії.

У графі 17.1 Звіту зазначається розмір частки (всього), якою володіє контролююча особа в контрольованій іноземній компанії. Розмір зазначається у відсотках.

У графі 17.2 зазначається розмір частки (відсоток) володіння контролюючою особою у контрольованій іноземній компанії в разі безпосереднього володіння.

У графі 17.3 зазначається розмір частки (відсоток) володіння контролюючою особою у контрольованій іноземній компанії в разі опосередкованого володіння.

Питання 4: У разі подання Звітів про КІК обома особами – яку частку володіння слід зазначати у звіті кожного з них?

Відповідь: Відповідну частку володіння КІК.

Питання 5: Якщо дружина зобов'язана подати Звіт про КІК, чи повинна вона визначати оподатковуваний прибуток у такому звіті?

Відповідь: Пункт 39².5 статті 39² Кодексу встановлені вимоги щодо складання та подання Звіту про контрольовані іноземні компанії. Зокрема, підпунктом 39².5.2 пункту 39².5 статті 39² Кодексу передбачено, що контролюючі особи зобов'язані подавати звіт про контрольовані іноземні компанії до контролюючого органу одночасно з поданням річної декларації про майновий стан і доходи або податкової декларації з податку на прибуток підприємств за відповідний календарний рік засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги».

До Звіту про контрольовані іноземні компанії в обов'язковому порядку додаються завірені належним чином копії фінансової звітності контрольованої іноземної компанії, що підтверджують розмір прибутку контрольованої іноземної компанії за звітний (податковий) рік.

Якщо граничні строки підготовки фінансової звітності у відповідній іноземній юрисдикції спливають пізніше граничних строків подання річної декларації про майновий стан і доходи або податкової декларації з податку на прибуток підприємств, такі копії фінансової звітності контрольованої іноземної компанії подаються разом із річною декларацією про майновий стан і доходи або податковою декларацією з податку на прибуток підприємств за наступний звітний (податковий) період.

Отже, контролююча особа зобов'язана подати звіт про контрольовані іноземні компанії до контролюючого органу одночасно з поданням річної декларації про майновий стан і доходи за відповідний календарний рік.

Разом з цим, згідно з підпунктом 39².5.3 пункту 39².5 статті 39² Кодексу у звіті про контрольовані іноземні компанії зазначається розрахунок скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії відповідно до вимог цієї статті, розміру такого прибутку, що включається до складу загального оподаткованого доходу контролюючої особи.

У разі якщо контролююча особа не має можливості забезпечити складання фінансової звітності контрольованої іноземної компанії та/або здійснення розрахунку скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії до дати граничного строку подання річної декларації про майновий стан і доходи або податкової декларації з податку на прибуток підприємств, така контролююча особа подає звіт про контрольовані іноземні компанії за скороченою формою, який містить лише відомості, передбачені підпунктами «а» - «в» підпункту 39².5.3 пункту 39².5 статті 39² Кодексу.

Контролююча особа зобов'язана подати повний звіт про контрольовані іноземні компанії до кінця календарного року, наступного за звітним (податковим) роком. У разі якщо відповідно до такого звіту загальний оподатковуваний дохід, об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств контролюючої особи збільшується, така особа до кінця календарного року, наступного за звітним (податковим) роком, подає уточнюючу

річну декларацію про майновий стан і доходи або податкову декларацію з податку на прибуток підприємств. При цьому штрафні санкції та/або пеня не застосовуються.

Зокрема, згідно з підпунктом 39².2.3 пункту 39².2 статті 39² Кодексу скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії, який було включено до об'єкта оподаткування однієї контролюючої особи в порядку, передбаченому Кодексом, не може бути повторно включено до об'єкта оподаткування іншої контролюючої особи або контролюючих осіб.

Уточнення: Яким чином необхідно його заповнювати?

Відповідь: Наказом Міністерства фінансів України від 25.08.2022 № 254 затверджено форму Звіту про контрольовані іноземні компанії, скорочену форму Звіту про контрольовані іноземні компанії та Порядок заповнення Звіту про контрольовані іноземні компанії, скороченої форми Звіту про контрольовані іноземні компанії і подання його до контролюючого органу.

Ситуація: Фізична особа (чоловік) володіє 100% корпоративних прав іноземної компанії та є її контролюючою особою (контролером КІК).

Питання 1: Чи є дружина також контролюючою особою (контролером КІК)?

Питання 2: Чи зобов'язана дружина подавати повідомлення про КІК та Звіт про КІК?

Відповідь: Фізична особа - резидент України не визнається контролюючою особою, якщо її володіння часткою у контрольованій іноземній компанії реалізовано через пряме або опосередковане володіння, за умови якщо інша фізична особа - резидент України визнає себе контролюючою особою в розмірі 100 відсотків та на неї покладається зобов'язання щодо оподаткування скоригованого прибутку в повному обсязі.

Абзацом першим підпункту 39².5.5 пункту 39².5 статті 39² Кодексу визначено, що фізична особа – резидент України або юридична особа – резидент України зобов'язана повідомляти контролюючий орган про, зокрема, кожне безпосереднє або опосередковане набуття частки в іноземній юридичній особі або початок здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою, що призводить до визнання такої фізичної (юридичної) особи контролюючою особою відповідно до вимог цієї статті.

Повідомлення надсилається до контролюючого органу протягом 60 днів з дня такого набуття (початку здійснення фактичного контролю) або відчуження (припинення фактичного контролю).

Форма Повідомлення та Порядок надсилання до контролюючого органу Повідомлення затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2021 року № 512.

Пунктом 39².5 статті 39² Кодексу встановлені вимоги щодо складання та подання Звіту про контрольовані іноземні компанії. Зокрема, підпунктом 39².5.2 пункту 39².5 статті 39² Кодексу передбачено, що контролюючі особи зобов'язані подавати звіт про контрольовані іноземні компанії до контролюючого органу одночасно з поданням річної декларації про майновий стан і доходи або податкової декларації з податку на прибуток підприємств за відповідний календарний рік засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та

електронний документообіг» та «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги».

До Звіту про контрольовані іноземні компанії в обов'язковому порядку додаються завірені належним чином копії фінансової звітності контрольованої іноземної компанії, що підтверджують розмір прибутку контрольованої іноземної компанії за звітний (податковий) рік.

Наказом Міністерства фінансів України від 25.08.2022 № 254 затверджено Порядок заповнення Звіту про КІК, скороченої форми Звіту про контрольовані іноземні компанії і подання до контролюючого органу (далі – Порядок).

Таким чином, у разі якщо чоловік, який володіє 100 відсотками корпоративних прав іноземної компанії, визнає себе контролюючою особою такої КІК, то дружина не є контролюючою особою для такої КІК та відповідно у неї відсутній обов'язок щодо подання Повідомлення про КІК та Звіту про КІК.

Ситуація: Фізична особа володіє 100 % корпоративних прав українського товариства з обмеженою відповідальністю (далі – ТОВ) та 100 % корпоративних прав іноземної компанії і є контролюючою особою контрольованої іноземної компанії (далі – КІК).

Питання 1: Чи є українське ТОВ також контролюючою особою КІК?

Питання 2: Чи зобов'язане ТОВ подавати Повідомлення про КІК та Звіт про КІК?

Уточнення: Яким чином зазначені документи мають бути заповненими?

Відповідь: Підпунктом 39².1.2 пункту 39².1 статті 39² Кодексу визначено, що з урахуванням положень цієї статті контролюючою особою є фізична особа або юридична особа - резиденти України, що є прямими або опосередкованими власниками (контролерами) контрольованої іноземної компанії.

Зокрема, іноземна компанія визнається контрольованою іноземною компанією, якщо фізична особа - резидент України або юридична особа - резидент України (далі - контролююча особа):

а) володіє часткою в іноземній юридичній особі у розмірі більше ніж 50 відсотків, або

б) володіє часткою в іноземній юридичній особі у розмірі більше ніж 10 відсотків, за умови що декілька фізичних осіб - резидентів України та/або юридичних осіб - резидентів України володіють частками в іноземній юридичній особі, розмір яких у сукупності становить 50 і більше відсотків, або

в) окремо або разом з іншими резидентами України - пов'язаними особами здійснює фактичний контроль над іноземною юридичною особою.

Фізична особа - резидент України або юридична особа - резидент України не визнаються контролюючими особами, якщо їх володіння часткою у контрольованій іноземній компанії реалізовано через пряме або опосередковане володіння в іншій юридичній особі - резиденті України, за умови якщо остання визнається контролюючою особою згідно з цим пунктом та на неї покладається зобов'язання щодо оподаткування скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії.

Таким чином, у разі якщо фізична особа, яка володіє 100 відс. корпоративних прав українського ТОВ та 100 відс. корпоративних прав іноземної компанії, визнає себе контролюючою особою такої КІК, то українське ТОВ не є контролюючою

особою для такої КІК та відповідно у нього відсутній обов'язок щодо подання Повідомлення про КІК та Звіту про КІК.

Ситуація: Фізична особа 30 жовтня 2025 року придбала 65% корпоративних прав іноземної компанії, яка заснована у 2017 році. Звітний період для цієї компанії становить календарний рік.

Питання: Як слід визначити оподатковуваний прибуток КІК для цієї фізичної особи за даними фінансової звітності за 2025 рік: виходячи із суми прибутку до оподаткування за весь 2025 рік (прибуток $\times$ 65%), чи пропорційно кількості днів володіння корпоративними правами у звітному періоді (прибуток $\times$ 65% $\times$ 63/365)?

Відповідь: Згідно з підпунктом 39².2.2 пункту 39².2 статті 39² Кодексу об'єктом оподаткування для податку на доходи фізичних осіб (податку на прибуток підприємств) контролюючої особи є частина скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії, пропорційна частці, якою володіє або яку контролює така фізична (юридична) особа на останній день відповідного звітного періоду, щодо якого розраховується скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії, що обчислюється відповідно до правил, визначених цією статтею.

Тобто, скоригований прибуток КІК для цієї фізичної особи розраховується відповідно до фінансової звітності за 2025 рік.

Ситуація: Фізична особа – підприємець (ФОП), платник єдиного податку 2-ї групи, перебуває у стані мобілізації з 2022 року. Під час мобілізації у ФОПа працюють наймані працівники, господарська діяльність не припинялася, підприємець продовжує отримувати дохід.

Протягом усього періоду мобілізації сплачувався єдиний податок, а починаючи з 2025 року – єдиний податок та військовий збір.

Питання: Чи має право ФОП подати уточнюючі річні податкові декларації платника єдиного податку за 2022–2024 роки з метою скасування нарахувань єдиного податку за відповідні періоди та повернення надміру сплачених сум?

Питання: Яким чином слід заповнювати річну податкову декларацію за 2025 рік?

Уточнення: Чи потрібно відображати сплачені суми єдиного податку у розділі «Щомісячні авансові внески» та суми сплаченого військового збору у розділі VIII «Визначення податкових зобов'язань по військовому збору»?

Відповідь: Згідно з Кодексом нарахування авансових внесків по єдиному податку та військовому збору для платників єдиного податку другої груп здійснюється контролюючим органом на підставі заяви такого платника єдиного податку щодо розміру обраної ставки єдиного податку, заяви щодо періоду щорічної відпустки та/або заяви щодо терміну тимчасової втрати працездатності.

Відповідно до абзацу першого пункту 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу ФОП – платник єдиного податку другої групи, призваний на військову службу під час мобілізації, незалежно від наявності найманих працівників та отримання доходу від здійснення господарської діяльності під час проходження військової служби, звільняється від обов'язку сплати авансових внесків по єдиному

податку та військовому збору та подання за цей період податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця.

Згідно з пунктом 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу на підставі відомостей про дату мобілізації, укладення контракту, демобілізації (звільнення з військової служби), отриманих центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, з Єдиного державного реєстру призовників, військовозобов'язаних та резервістів, контролюючий орган не проводить нарахування авансових внесків з єдиного податку, передбачених пунктом 295.2 статті 295 Кодексу, та авансових внесків з військового збору, передбачених підпунктом 1.11 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу, починаючи з місяця, в якому контролюючим органом отримані відомості про мобілізацію такої ФОП, укладений контракт, закінчуючи місяцем, в якому таку особу демобілізовано (звільнено з військової служби).

Нараховані контролюючим органом за період мобілізації або дії контракту суми авансових внесків з єдиного податку та військового збору, суми штрафних санкцій та пені за несплату (неперерахування) або сплату (перерахування) не в повному обсязі авансових внесків з єдиного податку, податку на доходи фізичних осіб, військового збору в порядку та строки, визначені Кодексом, підлягають скасуванню (анулюванню) за звітні періоди, з урахуванням строку позовної давності, включно до першого числа місяця, наступного за місяцем, в якому контролюючим органом отримані відомості про мобілізацію такої ФОП, укладений з такою особою контракт.

У разі відсутності в Єдиному державному реєстрі призовників, військовозобов'язаних та резервістів або неотримання центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, відомостей про дату мобілізації, укладення контракту, демобілізації (звільнення з військової служби) самозайнятої особи (ФОП та особи, яка провадить незалежну професійну діяльність), така особа має право подати заяву та копію військового квитка або копію іншого документа, виданого відповідним державним органом, із зазначенням даних про призов такої особи на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, копію контракту. Процедури звільнення від сплати податків, зборів, ненарахування податків, зборів, списання штрафних (фінансових) санкцій, пені, відновлення реєстрації як платника єдиного податку, подання звітності, сплати та звільнення від відповідальності застосовуються до самозайнятих осіб, які подали заяву та відповідні документи до контролюючого органу відповідно до пункту 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Зазначена вище норма не встановлює обмежень щодо скасування (анулювання) нарахувань авансових внесків по єдиному податку та військовому збору у разі їх сплати самозайнятою особою.

Отже, якщо мобілізована або прийнята на військову службу за контрактом ФОП – платник єдиного податку другої групи сплатила нараховані контролюючим органом за період мобілізації або дії контракту суми авансових внесків з єдиного податку та військового збору такі суми після скасування (анулювання) контролюючим органом нарахувань зобов'язань може бути повернуто платнику за умови дотримання норм статті 43 Кодексу (подання заяви про таке повернення

протягом 1095 днів від дня виникнення надміру сплаченої суми та відсутність податкового боргу у такого платника).

На сьогодні ДПС не отримано відомості з Єдиного державного реєстру призовників, військовозобов'язаних та резервістів про дату мобілізації, укладення контракту, демобілізації (звільнення з військової служби) самозайнятої особи, отже для вирішення питання скасування (анулювання) за відповідні періоди нарахованих авансових внесків по єдиному податку та військовому збору та як наслідок – повернення надміру сплачених сум ФОП – платник єдиного податку другої групи може звернутись до контролюючого органу за місцем податкової адреси з відповідною заявою з наданням копій підтверджуючих документів.

Подання уточнюючих річних податкових декларацій платника єдиного податку за звітні періоди, які припадають на період мобілізації ФОП – платника єдиного податку другої групи з метою скасування нарахувань єдиного податку за відповідні періоди та повернення надміру сплачених сум не вимагається.

Щодо заповнення податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця за 2025 рік

В податковій декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця за 2025 рік у розділах III «Показники господарської діяльності для платників єдиного податку другої групи» «Щомісячні авансові внески єдиного податку» та VIII «Визначення податкових зобов'язань по військовому збору для платників єдиного податку першої, другої груп» «Відмітка про щомісячні авансові внески військового збору платників єдиного податку першої, другої груп» (у разі виникнення обов'язку щодо подання такої декларації у платника податку або фактичного її подання) зазначаються фактично сплачені суми по єдиному податку та військовому збору.

Ситуація: Щодо визначення мінімального розміру мінімального податкового зобов'язання (МПЗ) у разі перебування земельної ділянки у власності або користуванні лише частину звітного року.

Протягом звітного року земельна ділянка, яка належить до сільськогосподарських угідь, була передана її власником в оренду іншому суб'єкту господарювання. Тобто, частину року мінімальне податкове зобов'язання за цю ділянку буде визначати один орендар, а частину року – інший.

Питання: яким чином слід визначати мінімальну суму мінімального податкового зобов'язання (700 або 1400 грн за 1 гектар) у разі, якщо земельна ділянка перебувала у власності чи користуванні лише частину звітного року, зокрема, якщо платник податків перебуває на загальній системі оподаткування?

Відповідь: Особливості визначення загального мінімального податкового зобов'язання платників податку на прибуток підприємств – власників, орендарів, користувачів на інших умовах (в тому числі на умовах емпітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь передбачені пунктом 141.9 статті 141 Кодексу.

Формули, за якими обчислюються мінімальне податкове зобов'язання щодо земельної ділянки, нормативна грошова оцінка якої проведена та мінімальне податкове зобов'язання щодо земельної ділянки, нормативна грошова оцінка якої не проведена, визначені підпунктами 38¹.1.1 та 38¹.1.2 пункту 38¹.1 статті 38¹ Кодексу,

та передбачають урахування кількості календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису).

Водночас пунктом 74 підрозділу 10 розділу XX Кодексу встановлено, що при визначенні мінімального податкового зобов'язання у період з 01 січня 2024 року по 31 грудня року, у якому буде припинено або скасовано воєнний стан, сума мінімального податкового зобов'язання, визначена відповідно до підпунктів 38¹.1.1 та 38¹.1.2 пункту 38¹.1 статті 38¹ Кодексу, не може становити менше 700 гривень з 1 гектара, а для земельних ділянок, у площі яких частка ріллі становить не менше 50 відсотків, - 1400 гривень з 1 гектара.

Отже пунктом 74 підрозділу 10 розділу XX Кодексу запроваджено особливий порядок визначення мінімального податкового зобов'язання, який не передбачає застосування кількості місяців перебування у власності, оренді, користуванні на інших умовах відповідних земельних ділянок.

Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 (зі змінами) затверджена форма Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (далі – Декларація).

У додатку МПЗ-3 до рядка 02 МПЗ-3 додатка МПЗ до рядка 06.2 МПЗ до Декларації (далі – додаток МПЗ-3) передбачено Розрахунок мінімального податкового зобов'язання, який складається платниками податку на прибуток підприємств – власниками, орендарями, користувачами на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, та розраховується щодо кожної земельної ділянки.

При визначенні платником податку мінімального податкового зобов'язання відповідно до підпунктів 38¹.1.1 та 38¹.1.2 статті 38¹ Кодексу застосовуються формули, наведені у зазначених підпунктах, з урахуванням кількості календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису). Такий розрахунок мінімального податкового зобов'язання земельної ділянки, нормативна грошова оцінка якої проведена (непроведена), відображається у графах 13 та 14 додатка МПЗ-3.

Проте, з урахуванням положень пункту 74 підрозділу 10 розділу XX Кодексу, у період з 01 січня 2024 року по 31 грудня року, у якому буде припинено або скасовано воєнний стан, у графах 16 та 17 Додатка МПЗ-3 відображаються суми мінімального податкового зобов'язання по кожній земельній ділянці (не менше 700 гривень з 1 гектара, а для земельних ділянок, у площі яких частка ріллі становить не менше 50 відсотків – 1400 гривень з 1 гектара).

При цьому у графі 18 додатка МПЗ-3 відображається сума мінімального податкового зобов'язання, яка має найбільше значення (або за розрахунком згідно статті 38¹ Кодексу або відповідно до пункту 74 підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

Враховуючи зазначене, розрахунок мінімального податкового зобов'язання, визначений у графах 16 та 17 додатка МПЗ-3, відповідає вимогам пункту 74 підрозділу 10 розділу XX Кодексу.

Ситуація: Щодо визначення мінімального податкового зобов'язання (МПЗ) фізичним особам контролюючим органом (ДПС).

Фізична особа у 2025 році отримала податкове повідомлення-рішення (ППР) за 2023 рік на сплату земельного податку та мінімального податкового зобов'язання (МПЗ) щодо земельних ділянок сільськогосподарського призначення, які належать їй на праві власності та не передавалися в оренду. Відповідно до підпункту 170.14.5 Кодексу при визначенні МПЗ до загальної суми сплачених протягом податкового (звітного) року податків, зборів і платежів платника податку включається, зокрема, земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільськогосподарських угідь.

Однак у 2023 році фізична особа не отримувала податкове повідомлення-рішення (ППР) і, відповідно, не сплачувала земельний податок. Унаслідок цього при визначенні МПЗ за 2023 рік сума податку не була зменшена на суму земельного податку, що суперечить суті механізму розрахунку МПЗ.

Згідно з пунктом 286.5 Кодексу, нарахування фізичним особам сум плати за землю здійснюється контролюючими органами за місцем розташування земельної ділянки, у тому числі щодо земельних часток (паїв). Контролюючі органи зобов'язані до 1 липня поточного року направити платнику податку ППР про внесення плати за землю за встановленою формою відповідно до статей 42 та 58 Кодексу разом із детальним розрахунком суми податку, який має містити, зокрема, кадастровий номер, площу ділянки, ставку податку та розмір пільги.

Отже, через невиконання контролюючим органом свого обов'язку щодо своєчасного нарахування та надсилення ППР до 1 липня 2023 року, фізична особа у 2025 році змушена сплатити за 2023 рік як земельний податок, так і МПЗ у повному обсязі, без можливості врахування суми податку при визначенні МПЗ. Така ситуація призводить до штучного завищення суми МПЗ і, фактично, до подвійного оподаткування однієї і тієї ж земельної ділянки.

Зазначена практика є масовою і призводить до підвищеного податкового навантаження на фізичних осіб – власників земельних ділянок, що суперечить основним засадам податкового законодавства, визначеним статтею 4 Кодексу, зокрема принципам рівності всіх платників перед законом, недопущення податкової дискримінації та рівномірності сплати податків.

Питання: Яким чином фізична особа може уникнути подвійного оподаткування у такому випадку, тобто зменшити суму мінімального податкового зобов'язання (МПЗ) на суму сплаченого земельного податку.

Відповідь: Відповідно до підпункту 170.14.1 пункту 170.14 статті 170 Кодексу платниками загального мінімального податкового зобов'язання є власники, орендарі, користувачі на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, не переданих такими особами в оренду (суборенду), емфітевзис або інше користування на підставі договорів, укладених та зареєстрованих відповідно до законодавства.

У разі передачі таких земельних ділянок в оренду (суборенду), емфітевзис або інше користування на підставі договорів, укладених та зареєстрованих відповідно до законодавства, їх розмір враховується при визначенні загального мінімального податкового зобов'язання орендарів, користувачів на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) таких земельних ділянок у порядку, встановленому Кодексом (підпункт 170.14.2 пункту 170.14 статті 170 Кодексу).

Об'єктом оподаткування мінімальним податковим зобов'язанням є земельні ділянки, віднесені до сільськогосподарських угідь, які перебувають у власності або користуванні.

Підстави, за якими мінімальне податкове зобов'язання не визначається встановлено пунктом 38^{1.2} статті 38¹ Кодексу.

Підпунктом 170.14.3 пункту 170.14 статті 170 Кодексу встановлено, що визначення загального мінімального податкового зобов'язання фізичним особам, які не зареєстровані як фізичні особи – підприємці, здійснюється контролюючим органом за податковою адресою таких осіб.

Мінімальне податкове зобов'язання обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, Державного земельного кадастру та/або на підставі оригіналів чи належним чином засвідчених копій відповідних документів платника податків, зокрема документів, що підтверджують право власності/користування.

Податкове повідомлення-рішення разом з детальним розрахунком суми податку про сплату річного податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб, на суму позитивного значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та сумою сплачених протягом податкового (звітного) року податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням (орендою, суборендою, емфітевзисом, постійним користуванням) земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь (далі у цьому пункті - загальна сума сплачених податків, зборів, платежів), надсилається (вручається) платнику податку у порядку, визначеному статтею 42 Кодексу, до 1 липня року, наступного за звітним.

Якщо контролюючий орган не надіслав (не вручив) таке податкове повідомлення-рішення разом з детальним розрахунком суми податку у зазначений строк, фізична особа звільняється від відповідальності, передбаченої Кодексом за несвоєчасну сплату річного податкового зобов'язання на суму позитивного значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів.

Таке річне податкове зобов'язання може бути нараховано за податкові (звітні) періоди (роки) в межах строків, визначених пунктом 102.1 статті 102 Кодексу.

Позитивне значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів є частиною зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб.

Сума податку на доходи фізичних осіб у частині позитивного значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів розподіляється контролюючим органом пропорційно до питомої ваги площі кожної із земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, та сплачується (перераховується) до місцевих бюджетів за місцезнаходженням таких земельних ділянок.

Сума податку на доходи фізичних осіб у частині позитивного значення такої різниці не враховується у загальній сумі сплачених податків, зборів, платежів у

наступному податковому (звітному) році (підпункт 170.14.4 пункту 170.14 статті 170 Кодексу).

Відповідно до підпункту 170.14.3 пункту 170.14 статті 170 Кодексу до загальної суми сплачених протягом податкового (звітного) року податків, зборів, платежів платника податку включаються, зокрема земельний податок за земельні ділянки, віднесені до сільськогосподарських угідь.

У сумі сплачених податків, зборів, платежів не враховуються помилково та/або надміру сплачені у податковому (звітному) році суми податків, зборів, платежів.

Відповідно до пункту 286.5 статті 285 Кодексу нарахування фізичним особам сум плати за землю проводиться контролюючими органами (за місцем знаходження земельної ділянки, у тому числі право на яку фізична особа має як власник земельної частки (паю), які надсилають платнику податку у порядку, визначеному статтею 42 Кодексу, до 1 липня поточного року ППР про внесення податку за формою, встановленою у порядку, визначеному статтею 58 Кодексу, разом із детальним розрахунком суми податку, який, зокрема, але не виключно, має містити кадастровий номер та площу земельної ділянки, розмір ставки податку та розмір пільги зі сплати податку.

Відповідно до пункту 287.5 статті 287 Кодексу податок фізичними особами сплачується протягом 60 днів з дня вручення ППР.

Податкове зобов'язання з цього податку може бути нараховано за податкові (звітні) періоди (роки) в межах строків, визначених пунктом 102.1 статті 102 Кодексу (пункт 287.10 статті 287 Кодексу).

Контролюючий орган, крім випадків, визначених пунктом 102.2 статті 102 Кодексу, має право провести перевірку та самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у випадках, визначених Кодексом, не пізніше закінчення 1095 дня, що настає за останнім днем граничного строку, зокрема сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом. Якщо протягом зазначеного строку контролюючий орган не визначає суму грошових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого грошового зобов'язання (в тому числі від нарахованої пені), а спір стосовно такого податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку (пункт 102.1 статті 102 Кодексу).

Отже, з урахуванням норм підпункту 170.14.5 пункту 170.14 статті 170 Кодексу при розрахунку мінімального податкового зобов'язання для фізичних осіб до загальної суми сплачених протягом податкового (звітного) року податків враховується земельний податок за земельну ділянку, віднесену до сільськогосподарських угідь, строк сплати якого припадає на податковий (звітний) рік та який фактично сплачено протягом податкового (звітного) року, за який здійснюється нарахування мінімального податкового зобов'язання для фізичних осіб.