

Ситуація: Громадянин України виїхав до Республіки Польща, де перебуває понад 183 дні. Для здійснення підприємницької діяльності він зареєструвався у Польщі як особа, що провадить одноосібну господарську діяльність (Jednoosobowa Działalność Gospodarcza, JDG), що є аналогом фізичної особи - підприємця в Україні, та планує здійснювати діяльність на умовах оподаткування за системою Ryczałt.

Питання 1: Чи зобов'язаний громадянин України, який перебуває у Польщі понад 183 дні (проживає там кілька років) та отримує доходи від підприємницької діяльності як польський ФОП (JDG), сплачувати податки з таких доходів в Україні?

Уточнення: Якщо так – які саме податки підлягають сплаті?

Питання 2: У разі виникнення обов'язку сплати податків в Україні, чи може їх сума бути зменшена на суму податку, сплаченого в Польщі за системою Ryczałt, за умови подання належним чином легалізованої довідки про сплату такого податку?

Відповідь на 1 та 2 питання: Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються Податковим кодексом України (далі – Кодекс) (п. 1.1 ст. 1 Кодексу).

Визначення резидентського статусу фізичних осіб є визначальним для з'ясування порядку оподаткування доходів особи згідно з нормами Кодексу.

Нерезиденти – фізичні особи, які не є резидентами України (п.п. «в» п.п. 14.1.122 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Поняття «резидент» та критерії визначення резидентського статусу наведено у п.п. 14.1.213 п. 14.1 ст. 14 Кодексу. Фізична особа вважається резидентом, якщо вона має місце проживання в Україні.

У разі якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має місце постійного проживання в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. У разі якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній з держав, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року.

Достатньою (але не виключною) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності.

Якщо неможливо визначити резидентський статус фізичної особи, використовуючи попередні положення п.п. 14.1.213 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, фізична особа вважається резидентом, якщо вона є громадянином України.

Отже, відповідно до п.п. 14.1.213 п. 14.1 ст. 14 Кодексу перебування в інших країнах світу понад 183 дні не є достатньою підставою для визначення резидентського статусу, оскільки, якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом України, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні.

Оподаткування доходів фізичних осіб регулюється розділом IV Кодексу, згідно з п.п. 162.1.1 п. 162.1 ст. 162 якого платником податку є фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи.

Об'єктом оподаткування резидента є іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України (п.п. 163.1.3 п. 163.1 ст. 163 Кодексу).

Дохід, отриманий з джерел за межами України, – це будь-який дохід, отриманий резидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності за межами митної території України, або територій, непідконтрольних контролюючим органам (п.п. 14.1.55 п. 14.1 ст. 14

Кодексу).

Оподаткування іноземних доходів регулюється п. 170.11 ст. 170 Кодексу, згідно з п.п. 170.11.1 якого у разі якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу включається до загального річного оподатковуваного доходу платника податку – отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію про майновий стан і доходи (далі – податкова декларація), та оподатковується податком на доходи фізичних осіб (далі – податок) за ставкою, визначеною п. 167.1 ст. 167 Кодексу (18 відсотків), крім випадків встановлених п.п. 170.11.1 п. 170.11 ст. 170 Кодексу.

Також вказаний дохід є об'єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу). Ставка військового збору становить 5 відс. від об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, крім доходів, які оподатковуються за ставкою, визначеною п.п. 4 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу (п.п. 1 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Порядок подання річної декларації про майновий стан і доходи (податкової декларації) передбачено ст. 179 Кодексу.

У разі якщо згідно з нормами міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, платник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном, він визначає суму такого зменшення за зазначеними підставами у річній податковій декларації (п.п. 170.11.2 п. 170.11 ст. 170 Кодексу).

Згідно з п. 13.4 ст. 13 Кодексу суми податків та зборів, сплачені за межами України, зараховуються під час розрахунку податків та зборів в Україні за правилами, встановленими Кодексом.

Відповідно до п.13.5 ст. 13 Кодексу для отримання права на зарахування податків та зборів, сплачених за межами України, платник зобов'язаний отримати від державного органу країни, де отримується такий дохід (прибуток), уповноваженого справляти такий податок, довідку про суму сплаченого податку та збору, а також про базу та/або об'єкт оподаткування. Зазначена довідка підлягає легалізації у відповідній країні, відповідній закордонній дипломатичній установі України, якщо інше не передбачено чинними міжнародними договорами України.

При цьому п.п. 170.11.3 п. 170.11 ст. 170 Кодексу визначено, що не зараховуються у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку:

- а) податки на капітал (приріст капіталу), податки на майно;
- б) поштові податки;
- в) податки на реалізацію (продаж);
- г) інші непрямі податки незалежно від того, чи належать вони до категорії прибуткових податків або вважаються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав.

Відповідно до п. 3 ст. 2 Конвенції між Урядом України і Урядом Республіки Польща про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилень від 12 січня 1993 року (далі – Конвенція) податками, на які поширюється Конвенція, зокрема, є:

- а) в Україні:
 - (і) податок на прибуток (доходи) підприємств;
 - (іі) прибутковий податок з громадян України, іноземних громадян та осіб без громадянства;
 - (надалі «український податок»);
- б) у Польщі:
 - (і) прибутковий податок з юридичних осіб;
 - (іі) прибутковий податок з фізичних осіб;
 - (ііі) сільськогосподарський податок.
 - (надалі «польський податок»).

Конвенція застосовується також до будь-яких ідентичних або подібних по суті податків, які стягуються одною з Договірних Держав після дати підписання Конвенції, в доповнення до або замість існуючих податків цієї Договірної

Держави. Компетентні органи Договірних Держав повідомляють один одного про будь-які істотні зміни, що відбудуться в їх законодавствах щодо оподаткування (п. 4 ст. 2 Конвенції).

Згідно з п. 1 ст. 24 Конвенції з урахуванням положень законодавства України, що стосуються звільнення податку, сплаченого на території за межами України (які не будуть суперечити головним принципам цього пункту), на польський податок, сплачуваний за законодавством Польщі та відповідно до цієї Конвенції прямо або шляхом вирахування прибутку, доходів або майна, що підлягає оподаткуванню, із джерел в Польщі, буде робитись знижка у вигляді кредиту проти будь-якого українського податку, обчислюваного стосовно того ж прибутку, доходу або майна, стосовно яких обчислюється український податок.

Враховуючи вищенаведене, з метою уникнення подвійного оподаткування платника податків враховуються податки, визначені п. 3 ст. 2 Конвенції та будь-які ідентичні або подібні до них по суті, які стягуються однією з Договірних Держав.

Звертаємо увагу, що нормами Кодексу не передбачено зменшення річного податкового зобов'язання з військового збору на суму податків, сплачених за кордоном.

Враховуючи вищезазначене, сума річного податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб може бути зменшена на суму прибуткового податку з фізичних осіб, сплаченого у Польщі, за умови надання відповідної довідки від державного органу країни про суму сплаченого податку, а також про базу та/або об'єкт оподаткування.

При цьому кожен окремий випадок розглядатиметься компетентними органами на основі наданих документів та підтверджень з урахуванням усіх обставин.

Ситуація: Податковий резидент Республіки Польща, зареєстрований як особа, що провадить одноосібну господарську діяльність (Jednoosobowa Działalność Gospodarcza, JDG), аналогічну статусу фізичної особи – підприємця в Україні, здійснює продаж на іноземних маркетплейсах картин та малюнків, створених українськими авторами.

Придбання зазначених картин і малюнків відбувається онлайн через мережу Інтернет, а виплата гонорарів авторам здійснюється з рахунку польського підприємця, відкритого у банку Польщі, на рахунки фізичних осіб (авторів), відкриті в українських банках.

Для забезпечення відправлення придбаних творів мистецтва польський підприємець уклав договір із українським ФОП – платником єдиного податку третьої групи на надання транспортно-експедиційних послуг.

Відповідно до умов договору, український ФОП отримує картини та малюнки від їхніх авторів, здійснює їх пакування, митне оформлення та відправлення на адресу покупців, які придбали ці твори на іноземних маркетплейсах. Відправлення здійснюється від імені польського підприємця (JDG) через АТ «Укрпошта» та/або інших поштових чи кур'єрських перевізників.

Питання 1: Чи зобов'язаний польський підприємець (JDG) утримувати та перераховувати до бюджету України податки із сум, що виплачуються українським громадянам (фізичним особам) за придбані у них картини та малюнки?

Відповідь: Оподаткування доходів фізичних осіб регулюється розділом IV Кодексу, згідно з п.п. 162.1.1 п. 162.1 ст. 162 якого платником податку є фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи.

Підпунктом 163.1.3 п. 163.1 ст. 163 Кодексу встановлено, що об'єктом оподаткування резидента є іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Відповідно до п.п. 14.1.55 п. 14.1 ст. 14 Кодексу дохід, отриманий з джерел за межами України, – це будь-який дохід, отриманий резидентами, у тому числі від будь-яких видів їх

діяльності за межами митної території України, або територій, непідконтрольних контролюючим органам.

Оподаткування іноземних доходів регулюється п. 170.11 ст. 170 Кодексу, згідно з п.п. 170.11.1 якого у разі якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу включається до загального річного оподатковуваного доходу платника податку – отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію про майновий стан і доходи (далі – податкова декларація), та оподатковується податком на доходи фізичних осіб (далі – податок) за ставкою, визначеною п. 167.1 ст. 167 Кодексу (18 відсотків), крім випадків встановлених п.п. 170.11.1 п. 170.11 ст. 170 Кодексу.

Також вказаний дохід є об'єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Ставка військового збору становить 5 відс. від об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, крім доходів, які оподатковуються за ставкою, визначеною п.п. 4 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу (п.п. 1 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Під час нарахування (отримання) доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент нарахування (отримання) таких доходів (п. 164.4. ст.164 Кодексу).

Порядок подання податкової декларації передбачено ст. 179 Кодексу.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб, у тому числі самозайнятих осіб – до 01 травня року, що настає за звітним, крім випадків, передбачених розділом IV Кодексу (п.п. 49.18.4 п. 49.18 ст. 49 Кодексу).

Фізична особа зобов'язана самостійно до 01 серпня року, що настає за звітним, сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій нею податковій декларації (п. 179.7 ст. 179 Кодексу).

Враховуючи зазначене, фізичні особи – резиденти України при отриманні доходу з джерел за межами України зобов'язані самостійно подати податкову декларацію та сплатити податки із сум отриманих іноземних доходів.

Питання 2: Чи виникає у польського підприємця (JDG) обов'язок реєстрації представництва в Україні за наведених умов здійснення діяльності?

Відповідь:

Питання не належить до компетенції ДПС.

Питання 3: Чи зобов'язаний польський підприємець (JDG) сплачувати в Україні податки, пов'язані з експортом придбаних картин і малюнків (зокрема ПДВ)?

Уточнення: Якщо так – які саме податки підлягають сплаті?

Відповідь:

Безпосередньо у польського підприємця обов'язку щодо сплати ПДВ за операцією з експорту придбаних картин і малюнків не виникатиме.

Питання 4: Чи не порушує вимоги податкового законодавства України фізична особа - підприємець – платник єдиного податку третьої групи, яка надає польському підприємцю (JDG) послуги з організації відправлення з території України на адресу третіх осіб картин та

малюнків, придбаних цим підприємцем в українських авторів?

Уточнення: Якщо порушує – які саме норми порушуються та яка передбачена відповідальність?

Відповідь:

Згідно зі ст. 1 Закону України від 16 квітня 1991 року № 959-ХІІ «Про зовнішньоекономічну діяльність», зі змінами (далі – Закон № 959) зовнішньоекономічна діяльність – це, зокрема, діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами.

Фізичні особи, які мають постійне місце проживання на території України, мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, якщо вони зареєстровані як підприємці (частина друга ст. 5 Закону № 959).

Відносини, що виникають у сфері здійснення валютних операцій, валютного регулювання і валютного нагляду, регулюються Конституцією України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР зі змінами, Законом України від 21 червня 2018 року № 2473-VIII «Про валюту і валютні операції» зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 2473), іншими законами України, а також нормативно-правовими актами Національного банку України (далі – НБУ), прийнятими відповідно до Закону № 2473.

Принципи валютного регулювання, які викладені у ст. 2 Закону № 2473, передбачають, зокрема, право фізичних та юридичних осіб – резидентів укладати угоди з резидентами та (або) нерезидентами та виконувати зобов'язання, пов'язані з цими угодами, у національній валюті чи в іноземній валюті, у тому числі відкривати рахунки у фінансових установах інших країн.

Порядок проведення розрахунків за валютними операціями визначається НБУ (частина четверта ст. 5 Закону № 2473).

Порядок застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку встановлено главою 1 розд. XIV Податкового кодексу України, зі змінами (далі – Кодекс).

Відповідно до п. 292.1 ст. 292 Кодексу доходом для фізичної особи – підприємця є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 Кодексу.

При цьому, у разі надання послуг, зокрема, за договорами транспортного експедирування доходом є сума отриманої винагороди повіреного (агента) (п. 292.4 ст. 292 Кодексу).

Статтею 929 Цивільного кодексу України від 16 січня 2003 року № 435-IV, зі змінами, визначено, що за договором транспортного експедирування одна сторона (експедитор) зобов'язується за плату і за рахунок другої сторони (клієнта) виконати або організувати виконання визначених договором послуг, пов'язаних з перевезенням вантажу.

Тобто, за посередницькі послуги експедитор отримує винагороду від клієнта, яка і є його доходом.

При цьому, кошти, які одержуються фізичною особою – підприємцем від клієнта для виконання або організації виконання визначених договором послуг, вважаються транзитними і право власності на такі кошти до фізичної особи – підприємця не переходить.

Водночас дохід, виражений в іноземній валюті, перераховується у гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим НБУ на дату отримання такого доходу (п. 292.5 ст. 292 Кодексу).

Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) (п. 292.6 ст. 292 Кодексу).

Таким чином, для фізичної особи – підприємця усі вартісні показники, що включаються

до доходу, відображаються у національній валюті України.

Показники, виражені в іноземній валюті, перераховуються у національній валюті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, встановленим НБУ на дату їх отримання.

Враховуючи вищевикладене, фізична особа – підприємець – платник єдиного податку третьої групи, має право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, зокрема з надання польському підприємцю послуги з організації відправлення товару з території України, за умови дотримання умов перебування на спрощеній системі оподаткування.

З метою уникнення неоднозначного тлумачення норм податкового законодавства у частині оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців, кожний конкретний випадок виникнення податкових відносин слід розглядати з урахуванням документів і матеріалів, що стосуються окремої справи.

Ситуація: У січні 2018 року у платника податків виникла заборгованість зі сплати податкових зобов'язань. У зв'язку з її несплатою контролюючим органом було подано позов про стягнення податкового боргу за рахунок активів боржника. У грудні 2018 року судом прийнято рішення про стягнення боргу за рахунок активів платника податків. Виконавчою службою відкрито виконавче провадження, однак через відсутність у боржника активів та грошових коштів сума податкового боргу залишилася нестягнутою та продовжує обліковуватись станом на теперішній час.

Питання 1: Чи може податковий борг, що виник у платника податків у січні 2018 року, бути визнаний безнадійним у зв'язку із закінченням строку давності 1095 днів?

Відповідь:

Так, може, але з урахуванням такого.

Від березня 2020 року було прийнято низку законодавчих актів, які зупиняли перебіг строку давності, визначений Кодексом (1095 днів).

Так, згідно з положеннями цих актів строк давності зупинявся в такі періоди:

з 18.03.2020 по 17.03.2022 – відповідно до пункту 522 підрозділу 10 розділу XX Кодексу для всіх платників податків;

з 07.03.2022 по 24.11.2022 – відповідно до підпункту 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу для всіх платників податків;

у періоді з 07.03.2022 по 17.03.2022 – одночасно діяли пункт 522 і підпункт 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу для всіх платників податків;

з 17.03.2022 по 01.08.2023 – відповідно до пункту 102.9 статті 102 Кодексу (з 17.03.2022 по 27.05.2022 норма діяла без виключень, а з 27.05.2022 по 01.08.2023 – з виключеннями щодо випадків, передбачених Кодексом);

у періоді з 17.03.2022 по 24.11.2022 – одночасно діяли підпункт 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу і пункт 102.9 статті 102 Кодексу;

з 24.11.2022 по 01.08.2023 – відповідно до підпункту 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу для платників податків, які не мають можливості своєчасно виконувати податкові обов'язки, передбачені статтями 59 – 60, 87 – 101 Кодексу, та/або визначення грошових зобов'язань згідно із статтею 116 Кодексу;

у періоді з 27.05.2022 по 01.08.2023 – пункт 102.9 статті 102 Кодексу діяв із виключеннями, передбаченими підпунктом 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу;

з 01.08.2023 – для груп платників з податковим боргом, який виник до 24.02.2022, згідно з підпунктом 69.40 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу.

З урахуванням строку дії законодавчих положень, згідно з якими зупинявся перебіг строку давності, цей перебіг відновився:

для платників податків, які мають можливість своєчасно виконувати податкові обов'язки, передбачені статтями 59 – 60, 87 – 101 Кодексу, та/або визначення грошових зобов'язань згідно із статтею 116 Кодексу – із 24.11.2022 (період зупинення, який

вираховується із загального строку давності податкового боргу – з 18.03.2020 по 24.11.2022);

для платників податків, які не мають можливості своєчасно виконувати податкові обов'язки (крім платників податків, визначених підпунктом 69.40 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу), передбачені статтями 59 – 60, 87 – 101 Кодексу, та/або визначення грошових зобов'язань згідно із статтею 116 Кодексу – із 01.08.2023 (період зупинення, який вираховується із загального строку давності податкового боргу – з 18.03.2020 по 01.08.2023).

Для платників податків, які визначені підпунктом 69.40 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу і які мають податковий борг, що виник до 24.02.2022, перебіг строку давності не відновився.

Для платників податків, які визначені підпунктом 69.40 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Кодексу і які мають податковий борг, що виник після 24.02.2022, перебіг строку давності відновлено з 01.08.2023.

Отже, відповідно до умов Кодексу контролюючим органом при визначенні податкового боргу платників податків різних груп безнадійним і таким, що підлягає списанню за підставою спливу строку давності, із загального строку існування податкового боргу виключається відповідний період.

Для визначення дати закінчення строку давності кількість днів періоду існування податкового боргу до 17.03.2020 додається до кількості днів періоду існування податкового боргу після 24.11.2022 або після 01.08.2023 (залежно від того, до якої групи належить платник податків), і коли сума днів у обох цих періодах складе 1095 днів, у наступний день податковий борг буде вважатися безнадійним (якщо щодо цього податкового боргу буде відсутнє невиконане судове рішення про його стягнення, як це передбачено пунктом 102.4 статті 102 Кодексу).

У разі наявності невиконаного судового рішення та незавершеного виконавчого провадження строки стягнення встановлюються до повного погашення податкового боргу або визначення податкового боргу безнадійним (за підставами іншими, ніж закінчення строку давності).

Питання 2: З якої дати у наведеній ситуації починається перебіг 1095- денного строку, після спливу якого податковий борг може бути визнаний безнадійним: з дати виникнення боргу, з дати ухвалення судового рішення про його стягнення, з дати набрання цим рішенням законної сили чи з іншої дати?

Відповідь:

Згідно з підпунктом 14.1.175 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) податковий борг – сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений цим Кодексом строк, та непогашеної пені, нарахованої у порядку, визначеному цим Кодексом;

Грошове зобов'язання платника податків – сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету або на єдиний рахунок як податкове зобов'язання та/або інше зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи, та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності та пеня (підпункт 14.1.39 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

Податкове зобов'язання – сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету або на єдиний рахунок як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установленій законом строк), та/або сума коштів, сформована за рахунок податкових пільг, що були

використані платником податків не за цільовим призначенням чи з порушенням порядку їх надання, встановленим цим Кодексом та/або Митним кодексом України (підпункт 14.1.156 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

Згідно з пунктом 31.1 статті 31 Кодексу строком сплати податку та збору визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виде податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно. Момент виникнення податкового обов'язку платника податків визначається календарною датою.

Пунктом 31.3 статті 31 Кодексу визначено, що строк сплати податку та збору встановлюється відповідно до податкового законодавства для кожного податку окремо.

Отже, дата виникнення податкового боргу – це гранична дата, до якої включно платник має погасити своє податкове (або грошове) зобов'язання, і саме з цієї дати починається перебіг строку давності, встановлений статтею 102 Кодексу (1095 днів).

Ситуація: У листі ДПС України від 29.10.2025 № 1174/2/99-00-24-01-02-02, направленому до Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики, зокрема зазначено: «Тобто, якщо YouTube розміщує рекламу, яка рекламує діяльність фізичної особи - підприємця, то кошти, отримані від такої реклами, можуть включатися до доходу платника єдиного податку за умови дотримання наведених вимог».

З огляду на наведене, слід зауважити, що у випадку, коли фізична особа - підприємець самостійно розміщує на платформі YouTube рекламу, яка просуває його власну діяльність, оплата такої реклами здійснюється самим ФОПом на користь YouTube, а не навпаки.

Питання 1: Що саме розуміється у вказаному вище листі ДПС України під процитованим формулюванням щодо можливості включення до доходу платника єдиного податку коштів, отриманих від розміщення реклами на платформі YouTube?

Питання 2: Яким чином фізична особа - підприємець може отримувати доходи від платформи YouTube за розміщення реклами, яка при цьому спрямована на просування (рекламу) його власної підприємницької діяльності, щоб такі кошти вважалися доходом ФОП для цілей оподаткування єдиним податком?

Відповідь на 1 та 2 питання:

Діяльність зі створення відео контенту та його розміщення на YouTube з метою отримання доходу від реклами є частиною господарської діяльності ФОП.

Тому, у разі якщо реклама YouTube, яка розміщується YouTube у відеоматеріалах, створених фізичною особою – підприємцем – платником єдиного податку, кошти отримані від YouTube та зараховані на рахунок, відкритий у банківській установі в Україні для здійснення підприємницької діяльності (впродовж звітного періоду, але не пізніше річного податкового (звітного) періоду) включаються в дохід фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку та оподатковуються у порядку згідно з главою 1 розд. XIV Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI.

При цьому, у разі якщо дохід, від YouTube, отриманий фізичною особою-резидентом (яка не є фізичною особою-підприємцем), то такий дохід вважається як такий, що отриманий за межами України, і, відповідно, включається до загального річного оподаткованого доходу як іноземний дохід та оподатковується податком на доходи фізичних осіб та військовим збором на загальних підставах.

Ситуація: ФОП перебуває на загальній системі оподаткування з 01.07.2025 року. Помилково через Електронний кабінет платника була подана Заява про застосування спрощеної системи оподаткування з метою зміни адреси місця здійснення господарської діяльності.

Оскільки на дату подання такої заяви ФОП не перебував на спрощеній системі, контролюючий орган відмовив у її обробці, про що надіслав лист. Водночас у Електронному кабінеті платника квитанція № 2 (про відмову в прийнятті заяви) не сформувалася.

За інформацією працівників податкової служби, у разі якщо ФОП не зареєстрований платником єдиного податку, технічна можливість обробити заяву за формою щодо застосування спрощеної системи оподаткування (та сформувати відповідну квитанцію № 2) відсутня.

У зв'язку з відсутністю квитанції № 2 по помилково поданій заяві в Електронному кабінеті платника, ФОП позбавлений технічної можливості подати нову заяву про перехід на єдиний податок з 01.01.2026 року – система формує відмову (квитанцію № 2), посилаючись на те, що попередня заява перебуває в обробці.

Питання: Як у наведених обставинах ФОП може подати заяву про перехід на спрощену систему оподаткування, якщо за помилково поданою раніше заявою відсутня квитанція № 2, унаслідок чого всі наступні заяви автоматично не приймаються системою?

Відповідь:

З метою уникнення неоднозначного тлумачення норм податкового законодавства, кожний конкретний випадок виникнення податкових відносин слід розглядати з урахуванням документів і матеріалів, що стосуються окремої справи та ідентифікації запитуваних осіб. Так як зазначена ситуація не відноситься до тлумачення норм податкового законодавства, а стосується до технічних питань роботи ІКС ДПС, пропонуємо платнику звернутись безпосередньо до ДПС для вирішення зазначеного питання.

Ситуація: Фізична особа-підприємець (ФОП), яка перебуває на єдиному податку другої групи, здійснює постачання товару за тристороннім договором: отримувачем (покупцем) товару є підрозділ Збройних Сил України, а оплату за поставку здійснює благодійний фонд.

Питання: Чи допустима така операція для ФОП, що перебуває на єдиному податку другої групи?

Уточнення: У відповідь на попередній запит щодо можливості здійснення фізичною особою - підприємцем, платником єдиного податку другої групи, постачання товарів за тристороннім договором (коли отримувачем є підрозділ Збройних Сил України, а оплату здійснює благодійний фонд), ДПС України надала лист від 25.08.2025 № 916/2/99-00-21-03-02-02, зазначивши наступне:

«Нормами підпунктів 291.5.1 – 291.5.4, 291.5.7 та 291.5.8 пункту 291.5 статті 291 глави 1 розділу XIV ПКУ визначено види діяльності, які не дають права суб'єктам господарювання (ФОП) бути платниками єдиного податку.

Враховуючи вищевикладене, у разі надання ФОП – платником єдиного податку другої групи послуги юридичній особі, яка не є платником єдиного податку, то порушуються умови перебування ФОП на другій групі платника єдиного податку, але за таким підприємцем залишається право обрання третьої групи платника єдиного податку».

Втім, надане роз'яснення не дає можливості однозначно визначити податкові наслідки описаної операції, наведено лише загальні норми Податкового кодексу України щодо

обмежень у застосуванні спрощеної системи оподаткування та зроблено висновок, який стосується надання послуг юридичним особам, а не постачання товарів у межах тристороннього договору.

Відповідь:

Відповідь на зазначене питання ДПС надано листом від 25.08.2025 № 916/2/99-00-21-03-02-02 відповідно до діючих норм Кодексу та розміщено на вебпорталі ДПС в Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі за посиланням: <http://zir.tax.gov.ua> в категорії 107.01.01 «Єдиний податок для фізичних осіб – підприємців (спрощена система оподаткування)».

Крім того з метою уникнення неоднозначного тлумачення норм податкового законодавства у частині оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців, кожний конкретний випадок виникнення податкових відносин слід розглядати з урахуванням документів і матеріалів, що стосуються окремої справи.

Ситуація: Підприємство – платник єдиного податку за ставкою 5 % є власником корпоративних прав (засновником із часткою 100 %) іншої юридичної особи.

У листопаді 2025 року прийнято рішення про відчуження (продаж) належних корпоративних прав на користь фізичної особи. Відповідно до умов договору купівлі-продажу оплата вартості корпоративних прав здійснюватиметься за графіком частинами протягом 2026–2027 років.

Питання 1: Чи вважається порушенням умов перебування на спрощеній системі оподаткування отримання таким платником доходу від продажу корпоративних прав?

Питання 2: На яку дату та в якому розмірі у підприємства – платника єдиного податку виникає дохід для цілей оподаткування єдиним податком у разі продажу корпоративних прав, первісна вартість яких становить 100 000 грн, а договірна вартість продажу – 500 000 грн?

Відповідь на 1 та 2 питання:

Особливості застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності визначено главою 1 розділу XIV Податкового кодексу України (далі – ПКУ).

Порядок визначення доходів та їх склад, зокрема, для платників єдиного податку третьої групи визначено ст. 292 ПКУ.

Згідно пп. 2 п. 292.1 ст. 292 ПКУ доходом юридичної особи - платника єдиного податку третьої групи є будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 ПКУ.

Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Для платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, датою отримання доходу є дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності (п. 292.6 ст. 292 ПКУ).

Відповідно до п. 291.6 ст. 291 ПКУ платники єдиного податку першої – третьої груп повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій).

Перелік видів діяльності, здійснення яких не дає права на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності визначено пунктом 291.5 статті 291 ПКУ.

Таким чином, у випадку разової господарської операції продаж юридичною особою – платником єдиного податку належних їй корпоративних прав не є порушенням умов

перебування такого платника єдиного податку на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності за умови неперевищення таким платником протягом календарного року обсягу доходу, встановленого пп. 3 п. 291.4 ст. 291 ПКУ.

При цьому, датою отримання доходу для цілей оподаткування єдиним податком є дата надходження коштів платнику єдиного податку відповідно до графіка у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, як оплата вартості належних йому корпоративних прав, незалежно від того вищою чи нижчою є договірна вартість цих прав ніж їх номінальна вартість.

Ситуація: Щодо застосування ставок військового збору.

Питання 1: Яка ставка військового збору застосовується при передачі військовослужбовцю товарів, що не підпадають під пільгову передачу: 1,5 % чи 5 %?

Відповідь:

Законом України від 10 жовтня 2024 року № 4015-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період воєнного стану» (далі – Закон № 4015), який набрав чинності з 01.12.2024, внесено зміни до розділу IV Податкового кодексу України (далі – ПКУ) та п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ.

Водночас Закон України від 04 грудня 2024 року № 4113-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» (далі – Закон № 4113), набирає чинності з 1 січня 2025 року, крім окремих положень, що стосуються уточнення порядку сплати військового збору, які набирають чинності з дня, наступного за днем опублікування Закону № 4113, та застосовуються до періодів з дня набрання чинності Закону № 4015, тобто з 1 грудня 2024 року.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються ПКУ (п. 1.1 ст. 1 ПКУ).

Відповідно до п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, встановлюється військовий збір.

Платниками військового збору є, зокрема, особи, визначені п. 162.1 ст. 162 ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Об'єктом оподаткування військовим збором, зокрема, для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, є доходи, визначені ст. 163 ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV ПКУ, відповідно до п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 якого об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Пунктом 164.2 ст. 164 ПКУ визначено перелік доходів, що включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку, зокрема, доходи у вигляді вигравшів, призів (п.п. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 ПКУ).

Ставка військового збору становить, зокрема:

для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, - 5 відсотків від об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, крім доходів, які оподатковуються за ставкою, визначеною п.п. 4 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ);

для військовослужбовців та працівників Збройних Сил України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Головного управління розвідки Міністерства оборони України, Національної гвардії України, Державної прикордонної служби України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, Державної спеціальної служби транспорту України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань - 1,5 відсотка з доходу, одержаного у вигляді грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, які здійснюються відповідно до законодавства України (за винятком доходів, які звільняються від оподаткування військовим збором відповідно до п.п. 1.7 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ) (п.п. 4 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) військового збору з доходів платників військового збору, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, здійснюються в порядку, встановленому розділом IV ПКУ, з урахуванням особливостей, визначених підрозділом 1 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, за ставками, визначеними п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ (п.п. 1.4 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Таким чином, дохід у негрошовій формі, зокрема у вигляді передачі товарів (матеріальних цінностей), що передається військовослужбовцю, оподатковується військовим збором за ставкою 5 відсотків.

Питання 2: До яких саме видів доходів застосовується наведена норма підпункту 1.3 пункту 16-1 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України: «4) для військовослужбовців та працівників Збройних Сил України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Головного управління розвідки Міністерства оборони України, Національної гвардії України, Державної прикордонної служби України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, Державної спеціальної служби транспорту України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань - 1,5 відсотка з доходу, одержаного у вигляді грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, які здійснюються відповідно до законодавства України (за винятком доходів, які звільняються від оподаткування військовим збором відповідно до підпункту 1.7 цього пункту)»?

Уточнення: Зокрема, що мається на увазі під формулюванням «інші виплати» - лише грошові доходи, чи ця норма може також поширюватися на доходи у негрошовій формі, зокрема у вигляді передачі товарів (матеріальних цінностей) військовослужбовцям?

Відповідь:

Законом України від 10 жовтня 2024 року № 4015-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період воєнного стану» (далі – Закон № 4015), який набрав чинності з 01.12.2024, внесено зміни до розділу IV ПКУ та п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ.

Водночас Закон України від 04 грудня 2024 року № 4113-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» (далі – Закон № 4113), набирає чинності з 1 січня 2025 року, крім окремих положень, що стосуються уточнення порядку сплати військового збору, які набирають чинності з дня, наступного за днем опублікування Закону № 4113, та застосовуються до періодів з дня набрання чинності Закону № 4015, тобто з 1 грудня 2024 року.

Відповідно до п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, встановлюється військовий збір.

Платниками військового збору є, зокрема, особи, визначені п. 162.1 ст. 162 ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Об'єктом оподаткування військовим збором для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, є доходи, визначені ст. 163 ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Згідно з п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ ставка військового збору становить: для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, – 5 відсотків від об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ крім доходів:

військовослужбовців та працівників Збройних Сил України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Головного управління розвідки Міністерства оборони України, Національної гвардії України, Державної прикордонної служби України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, Державної спеціальної служби транспорту України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань – 1,5 відсотка з доходу, одержаного у вигляді грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, які здійснюються відповідно до законодавства України (за винятком доходів, які звільняються від оподаткування військовим збором відповідно до п.п. 1.7 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Порядок підтвердження статусу зазначених осіб з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором визначається Кабінетом Міністрів України.

Водночас слід зазначити, що відповідно до ст. 5 Закону України від 6 грудня 1991 року № 1934-XII «Про Збройні Сили України» особовий склад Збройних Сил України складається з військовослужбовців і працівників Збройних Сил України.

Крім того, ст. 9 Закону України від 20 грудня 1991 року № 2011-XII «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» передбачено, що держава гарантує військовослужбовцям достатнє матеріальне, грошове та інші види забезпечення в обсязі, що відповідає умовам військової служби, стимулює закріплення кваліфікованих військових кадрів.

До складу грошового забезпечення входять:

- посадовий оклад, оклад за військовим званням;
- щомісячні додаткові види грошового забезпечення (підвищення посадового окладу, надбавки, доплати, винагороди, які мають постійний характер, премія);
- одноразові додаткові види грошового забезпечення.

До інших виплат, які здійснюються відповідно до законодавства України, відносяться додаткові винагороди, які входять до складу грошового забезпечення встановлюються постанови Кабінету Міністрів України, зокрема постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2022 року № 168 «Питання деяких виплат військовослужбовцям, особам рядового і начальницького складу, поліцейським та їх сім'ям під час дії воєнного стану».

При цьому трудові відносини працівників Збройних Сил України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Головного управління розвідки Міністерства оборони України, Національної гвардії України, Державної прикордонної служби України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, Державної спеціальної служби транспорту України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань регулює Кодекс законів про працю України, відповідно до ст. 2 якого працівники реалізують право на працю шляхом укладання трудового договору про роботу на підприємстві, в установі, організації або з фізичною особою.

Відповідно до положень Закону України «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода обчислена, як правило у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконаної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

Таким чином, ставка військового збору 1,5 відсотка застосовується до доходів у вигляді грошового забезпечення військовослужбовців та працівників Збройних Сил України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Головного управління розвідки Міністерства оборони України, Національної гвардії України, Державної прикордонної служби України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, Державної спеціальної служби транспорту України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань, а дохід у вигляді заробітної плати, нарахованої (виплаченої) працівникам Збройних Сил України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Головного управління розвідки Міністерства оборони України, Національної гвардії України, Державної прикордонної служби України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, Державної спеціальної служби транспорту України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань до умов трудового договору (контракту), оподатковується військовим збором на загальних підставах за ставкою 5 відсотків.

Ситуація: Щодо сплати ЄСВ ФОП у період відпустки для догляду за дитиною.

Питання 1: Чи зобов'язана фізична особа - підприємець, яка перебуває у відпустці для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, але продовжує здійснювати господарську діяльність і отримувати дохід, повідомляти контролюючий орган (ДПС) про те, що з 01.10.2025 року вона не сплачуватиме єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) "за себе"?

Уточнення: Якщо так, то в який спосіб та за якою формою необхідно подати таке повідомлення?

Відповідь:

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку передбачено Законом України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 2464).

Дія Закону № 2464 поширюється на відносини, що виникають під час провадження діяльності, пов'язаної із збором та веденням обліку єдиного внеску.

Страховальники – роботодавці та інші особи, які відповідно до Закону № 2464 зобов'язані сплачувати єдиний внесок (п. 10 частини першої ст. 1 Закону № 2464).

Застрахована особа – це фізична особа, яка відповідно до законодавства підлягає загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і сплачує (сплачувала) та/або за яку сплачується чи сплачувався у встановленому законом порядку єдиний внесок (п. 3 частини першої ст. 1 Закону № 2464).

Відповідно до п. 4 частини першої ст. 4 Закону № 2464 платниками єдиного внеску є фізичні особи – підприємці, у тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування (крім електронних резидентів (е-резидентів)).

Згідно з п. 2 частини першої ст. 7 Закону № 2464 для платників, зазначених у пунктах 4 (крім фізичних осіб – підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування), 5 та 5¹ частини першої ст. 4 Закону № 2464, єдиний внесок нараховується на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за місяць, у якому отримано дохід (прибуток).

У разі якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному періоді або окремому місяці звітного періоду, такий платник має право самостійно визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Разом з тим, відповідно до п. 3 частини першої ст. 7 Закону № 2464 для платників, зазначених у п. 4 частини першої ст. 4 Закону № 2464, які обрали спрощену систему оподаткування, єдиний внесок нараховується на суми, що визначаються такими платниками самостійно для себе, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої Законом № 2464. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Єдиний внесок для платників, зазначених у ст. 4 Закону № 2464, встановлюється у розмірі 22 відс. до визначеної ст. 7 Закону № 2464 бази нарахування єдиного внеску (частина п'ята ст. 8 Закону № 2464).

Крім того, відповідно до абзацу сьомого п. 1 частини першої ст. 4 Закону № 2464 платниками єдиного внеску є роботодавці, зокрема підприємства, установи, організації, фізичні особи, які використовують найману працю, військові частини та органи, які виплачують грошове забезпечення, допомогу по тимчасовій непрацездатності, допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами, допомогу, надбавку або компенсацію відповідно до законодавства для осіб:

осіб, які отримують допомогу по тимчасовій непрацездатності, перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами і отримують допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами (абзац десятий п. 1 частини першої ст. 4 Закону № 2464);

осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та відповідно до закону отримують допомогу по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та/або при народженні дитини, усиновленні дитини (абзац дванадцятий п. 1 частини першої ст. 4 Закону № 2464).

Відповідно до п. 1 частини першої ст. 7 Закону № 2464 єдиний внесок нараховується для платників, зазначених в абзаці сьомому п. 1 частини першої ст. 4 Закону № 2464, - на суму грошового забезпечення кожної застрахованої особи, оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами; допомоги, надбавки або компенсації відповідно до законодавства.

Нарахування та сплата єдиного внеску за платників, зазначених у абзаці сьомому п. 1 частини першої ст. 4 Закону № 2464, здійснюється за рахунок коштів державного бюджету в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, але не менше мінімального страхового внеску за кожну особу.

Водночас, частиною шостою ст. 4 Закону № 2464 визначено, що особи, зазначені, зокрема, у п.4. частини першої ст. 4 Закону № 2464, звільняються від сплати за себе єдиного внеску за місяці звітного періоду, за які роботодавцем, зокрема резидентом Дія Сіті, сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі не менше мінімального страхового внеску. Такі особи можуть бути платниками єдиного внеску за умови самостійного визначення ними бази нарахування за місяці звітного періоду, за які роботодавцем, зокрема резидентом Дія Сіті, сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі менше мінімального страхового внеску. Самостійно визначена такими особами база нарахування не може перевищувати максимальну величину бази нарахування єдиного внеску, встановлену Законом № 2464. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

На виконання вимог, зазначених п. 1 частини першої ст. 7 Закону № 2464 згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 02 березня 2011 року № 178 (зі змінами) затверджено Порядок нарахування та сплати єдиного внеску за деякі категорії застрахованих осіб (далі – Порядок).

Відповідно до п.п. 2 п. 1 Порядку передбачено, що Порядок визначає механізм сплати єдиного внеску, зокрема, за осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та відповідно до закону отримують допомогу по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та/або допомогу при народженні дитини, при усиновленні дитини.

При цьому за осіб, зазначених у п.п. 2 п. 1 Порядку єдиний внесок нараховується на суми допомоги при народженні дитини (крім суми, яка виплачується одноразово) та/або суми допомоги по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, нарахованої за базовий звітний період (п.п. 2 п. 2 Порядку).

Згідно з п. 3 Порядку визначено, що єдиний внесок нараховується у розмірі 22 відсотки суми грошового забезпечення, допомоги або компенсації.

За осіб, зазначених у п.п. 1 – 3 п. 1 Порядку, у тому числі в разі отримання декількох видів грошового забезпечення, допомоги або компенсації одночасно, єдиний внесок визначається в розмірі мінімального страхового внеску за кожну особу, встановленого законом.

Водночас згідно з п.п. 2 п. 4 Порядку визначено, що обчислення єдиного внеску за осіб, зазначених у п.п. 2 – 4 п. 1 Порядку, здійснюється структурними підрозділами з питань соціального захисту населення районних, районних у м. Києві та Севастополі державних адміністрацій, виконавчими органами сільських, селищних, міських, районних у містах (у разі утворення) рад (далі – Платники), які відповідно до зазначеного пункту визначені платниками єдиного внеску.

Платники подають до територіальних податкових органів звіти про нарахування та сплату єдиного внеску у строки, порядку та за формою, що встановлюється Міністерством фінансів України за погодженням з Пенсійним фондом України та Фондом загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття (п. 7 Порядку).

Отже, можна дійти висновку, що визначено окремий механізм для сплати єдиного внеску, зокрема, за осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку.

Також деталізовано платників єдиного внеску за осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку, їхні обов'язки щодо нарахування, обчислення, сплати єдиного внеску та подання відповідної звітності.

Враховуючи викладене, за умов, що фізична особа – підприємець перебуває у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами та/або у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, і роботодавцем сплачується за таку особу єдиний внесок у розмірі не меншому від мінімального страхового внеску, то виконується умова, визначена в частині шостій ст. 4 Закону № 2464.

Тобто, з 01 жовтня 2025 року фізична особа – підприємець звільняється від сплати єдиного внеску за себе саму, незалежно від наявності/відсутності доходу, обраної системи оподаткування та дати початку/дати кінця отримання допомоги.

Окремо повідомляти щодо перебування у відпустці по догляду за дитиною Законом № 2464 не передбачено.

Ситуація: Щодо блокування податкової накладної.

ТОВ склало податкову накладну, однак її реєстрація була зупинена. На запит контролюючого органу платником подано пояснення та копії підтвердних документів, однак реєстрацію не відновлено – за результатами розгляду поданих матеріалів отримано рішення про відмову в реєстрації податкової накладної.

Підприємство визнало податкові зобов'язання з ПДВ і сплатило податок до бюджету, проте контрагент не зміг сформулювати податковий кредит, оскільки податкова накладна залишилася незареєстрованою.

На лінії консультацій ДПС надано відповідь такого змісту: «За Вашим бажанням.

Водночас, у разі, якщо реєстрація податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН була зупинена і отримане рішення про відмову в їх реєстрації не оскаржено в судовому порядку, та, за результатами проведеної документальної перевірки, виявлені факти здійснення операції (підтверджено настання “першої події” і дати виникнення податкових зобов’язань) без реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування до податкової накладної в ЄРПН, то до такого платника податків застосовуються штрафні санкції, визначені п. 120¹.2 ст. 120¹ ПКУ».

Разом з тим, надано роз’яснення, що у разі, якщо платник податку не вжив заходів для розблокування податкової накладної, до нього застосовуються штрафні санкції, передбачені за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних. Однак у даному випадку платник податку намагався вжити заходи для розблокування податкової накладної.

Питання: Чи може в такому випадку до платника застосовуватися штрафна санкція за п. 120¹.2 ст. 120¹ ПКУ як за несвоєчасну реєстрацію податкової накладної, якщо причина відсутності реєстрації не залежала від його дій?

Відповідь:

У випадку, якщо реєстрація податкової накладної в ЄРПН була зупинена і платником податку протягом 365 календарних днів не вживалися заходи по її розблокуванню або отримане рішення про відмову в її реєстрації не оскаржено в адміністративному / судовому порядку, або рішенням суду було відмовлено в реєстрації вказаної податкової накладної, то до такого платника податків у разі встановлення контролюючим органом за результатами проведеної документальної перевірки факту здійсненої операції без реєстрації в ЄРПН податкової накладної, застосовуються штрафні санкції, визначені пунктом 120¹.2 статті 120¹ ПКУ.

Зазначена позиція ДПС розміщена в Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі (ЗІР) за посиланням (категорія 101.27) (<https://zir.tax.gov.ua/main/bz/view/?src=ques&id=42938>).

Ситуація: Щодо оподаткування витрат ФОП на допомогу Збройним Силам України.

Питання: Чи може фізична особа – підприємець на загальній системі оподаткування, яка надає допомогу Збройним Силам України у вигляді коштів або майна, врахувати такі витрати при зменшенні чистого оподаткованого доходу для цілей оподаткування ПДФО, військовим збором та ЄСВ?

Уточнення: Пункт 1 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України було доповнено підпунктом 22, однак дія цієї норми обмежена 2022 роком. Доцільно ініціювати продовження дії зазначеного підпункту, оскільки потреба у такій нормі залишається актуальною і після 2022 року.

Відповідь:

Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування визначено ст. 177 ПКУ.

Згідно з п. 177.2 ст. 177 ПКУ об’єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та не грошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов’язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця.

Чистий оподатковуваний дохід є також об’єктом оподаткування військовим збором (п. 16¹ підрозділ 10 розділ XX «Перехідні положення» ПКУ).

Пунктом 177.4 ст. 177 ПКУ визначено перелік витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності на загальній системі оподаткування, яким не передбачено віднесення до витрат сум благодійної допомоги, яку надає фізична особа – підприємець на загальній системі оподаткування.

Щодо доцільності продовження дії п.п. 22 п. 1 «Перехідні положення» ПКУ повідомляємо, що згідно з Положенням про Міністерство фінансів України, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375 (зі змінами), формування єдиної державної податкової політики, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, а також внесення пропозицій щодо удосконалення, зокрема, податкового законодавства на розгляд Кабінету Міністрів України здійснюється Міністерством фінансів України.

Ситуація: Законом України від 16 липня 2025 року № 4536-IX, який набирає чинності з 1 жовтня 2025 року, встановлено вимогу для платників, що отримали ліцензію на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами та пальним, щодо дотримання мінімального розміру місячного оподаткованого доходу (для фізичних осіб - підприємців, які працюють одноосібно) та мінімального розміру заробітної плати (для суб'єктів господарювання, які є роботодавцями) у розмірі не менше двох мінімальних заробітних плат.

Якщо об'єкти торгівлі підакцизною продукцією розташовані за межами обласного центру на відстані понад 50 км та мають торговельні зали площею до 500 кв. м, то середній щомісячний розмір заробітної плати (або місячного оподаткованого доходу - для ФОПів, що працюють одноосібно) не може бути меншим ніж 1,5 розміру мінімальної заробітної плати.

Питання 1: Якщо суб'єкт господарювання має п'ять торгових точок, з яких чотири здійснюють роздрібну торгівлю підакцизними товарами, а одна торгова точка не реалізує підакцизну продукцію, чи потрібно при визначенні мінімального розміру місячного оподаткованого доходу (або середньої заробітної плати) враховувати віддаленість цієї непідакцизної точки від обласного центру та площу її торговельного залу?

Питання 2: Якщо з п'яти торгових точок чотири реалізують підакцизні товари, розташовані за межами обласного центру на відстані понад 50 км та мають торговельні зали площею до 500 кв. м, а лише одна торгова точка, що не торгує підакцизними товарами, має площу понад 500 кв. м, який саме мінімальний показник слід застосовувати для суб'єкта господарювання: 1,5 чи 2 розміри мінімальної заробітної плати?

Відповідь на 1 та 2 питання:

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» (далі – Закон № 3817) розмір середньої щомісячної заробітної плати, нарахованої суб'єктом господарювання, 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 пальним, 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 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.

Вимоги щодо розміру середньої щомісячної заробітної плати працівників суб'єкта господарювання у розмірі 1,5 мінімальних заробітних плат застосовуються до суб'єкта господарювання, який отримав ліцензію/ліцензії на право роздрібної торгівлі підакцизними товарами, якщо всі його місця роздрібної торгівлі підакцизними товарами, на які отримано ліцензію, знаходяться 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.

Разом з цим, у разі якщо хоча б одне місце роздрібної торгівлі підакцизними товарами суб'єкта господарювання, на які отримано ліцензії на право роздрібної торгівлі підакцизними товарами, знаходиться на відстані до 50 кілометрів від населених пунктів - адміністративних центрів областей і м. Києва та м. Севастополя, або у зазначених населених пунктах, розмір середньої щомісячної заробітної плати, нарахованої суб'єктом господарювання має становити не менше 2 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року на всі місця роздрібної торгівлі підакцизними товарами.

Отже, при визначенні розміру середньої щомісячної заробітної плати, нарахованої суб'єктом господарювання, який отримав ліцензії на право роздрібної торгівлі підакцизними товарами, враховуються тільки ті місця роздрібної торгівлі, на які таким суб'єктом отримано ліцензії на право роздрібної торгівлі підакцизними товарами.

При цьому відстань визначається не тільки між місцем роздрібної торгівлі та адміністративним центром області, в якому таке місце знаходиться, а між місцем роздрібної торгівлі та адміністративними центрами всіх областей і м. Києва та м. Севастополя.

Ситуація: Підприємство “А” (платник податку на прибуток на загальній системі оподаткування, високодохідник, платник ПДВ) обліковує дебіторську заборгованість в іноземній валюті.

Раніше було здійснено експорт товарів (робіт, послуг), однак оплата від нерезидента (юридичної особи) досі не надійшла. Сума операції не перевищує еквівалент 400 тис. грн, при цьому нерезидент включений до переліку держав (територій), затвердженого постановою КМУ № 480.

Питання 1: Які податкові наслідки з податку на додану вартість (ПДВ) та податку на прибуток підприємств виникають у підприємства “А” у разі списання дебіторської заборгованості нерезидента у зв'язку із закінченням строку позовної давності?

Питання 2: Які податкові наслідки з ПДВ та податку на прибуток підприємств виникають у підприємства “А” у разі списання дебіторської заборгованості нерезидента на підставі угоди про прощення боргу (до спливу строку позовної давності)?

Відповідь на питання 1 (у частині податкових наслідків з ПДВ):

У разі списання дебіторської заборгованості (грошової) нерезидента у зв'язку із закінченням строку позовної давності податкових наслідків з ПДВ у підприємства «А» не виникатиме.

Відповідь на питання 2 (у частині податкових наслідків з ПДВ):

У разі списання дебіторської заборгованості (грошової) нерезидента у зв'язку із

укладенням договору про прощення боргу податкових наслідків з ПДВ у підприємства «А» не виникатиме.

Відповідь на питання 1 (у частині податкових наслідків з податку на прибуток підприємств):

Підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України (далі – ПКУ) встановлено ознаки безнадійної заборгованості для цілей застосування положень Кодексу.

Безнадійна заборгованість – заборгованість, що відповідає одній з таких ознак, зокрема заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності (підпункт «а» підпункту 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 розділу III ПКУ об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями ПКУ.

У разі наявності дебіторської заборгованості у бухгалтерському обліку, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником, платник формує резерв сумнівних боргів.

Різниці, що виникають у разі формування резерву сумнівних боргів або резерву очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів) та списання безнадійної заборгованості визначено положеннями статтею 139 розділу III ПКУ.

Згідно з підпунктом 139.2.1 пункту 139.2 статті 139 розділу III ПКУ фінансовий результат до оподаткування збільшується:

на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів).

Відповідно до підпункту 139.2.2 пункту 139.2 статті 139 розділу III ПКУ фінансовий результат до оподаткування зменшується:

на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), що відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ.

Отже, у разі списання дебіторської заборгованості, щодо якої створено резерв сумнівних боргів, фінансовий результат до оподаткування зменшуватиметься відповідно до підпункту 139.2.2 пункту 139.2 статті 139 розділу III ПКУ на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів), якщо така заборгованість є заборгованістю за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності, відповідно до підпункту «а» підпункту 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ.

У разі списання дебіторської заборгованості, яка відповідає ознакам, встановленим підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ, щодо якої не створено резерв сумнівних боргів, фінансовий результат до оподаткування згідно з підпунктом 139.2.1 пункту 139.2 статті 139 розділу III ПКУ підлягає збільшенню на всю суму списаної заборгованості.

Одночасно повідомляємо, що пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ встановлено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань,

на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту.

Відповідь на питання 2 (у частині податкових наслідків з податку на прибуток підприємств):

Відповідно до статті 175 Цивільного процесуального кодексу України (далі – ЦПКУ) мирова угода укладається сторонами з метою врегулювання спору на основі взаємних поступок і може стосуватися лише прав та обов'язків сторін та предмета позову.

Згідно зі статтею 605 ЦКУ зобов'язання припиняється внаслідок звільнення (прощення боргу) кредитором боржника від його обов'язків, якщо це не порушує прав третіх осіб щодо майна кредитора.

Відповідно до підпункту 14.1.257 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ у разі прощення дебіторської заборгованості така заборгованість розглядається як безповоротна фінансова допомога, а саме: сума коштів, передана платнику податків згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами або без укладання таких договорів.

Особливості оподаткування доходів нерезидентів визначені у пункті 141.4 статті 141 розділу III ПКУ.

Для цілей цього пункту під доходами, отриманими нерезидентом із джерелом їх походження з України, слід розуміти, зокрема, інші доходи від провадження нерезидентом господарської діяльності на території України, крім доходів у вигляді виручки або інших видів компенсації вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, переданих, виконаних, наданих резиденту (постійному представництву іншого нерезидента) від такого нерезидента, у тому числі вартості послуг із міжнародного зв'язку чи міжнародного інформаційного забезпечення (підпункт «к» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ).

Резидент, у тому числі фізична особа - підприємець, фізична особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, або суб'єкт господарювання (юридична особа чи фізична особа - підприємець), який обрав спрощену систему оподаткування, або інший нерезидент, який провадить господарську діяльність через постійне представництво на території України, які здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів, зазначених у підпункті 141.4.1 цього пункту, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.4-141.4.5 та 141.4.11 цього пункту) їх суми та за їх рахунок, що сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності. Вимоги цього абзацу не застосовуються до доходів нерезидентів, що отримуються ними через їх постійні представництва на території України. (підпункт 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ).

Якщо дохід виплачується нерезиденту у будь-якій формі, відмінній від грошової, або якщо податок на доходи нерезидента не було утримано з відповідного доходу під час виплати (у тому числі під час виплат доходів, прирівняних за цим Кодексом до дивідендів), такий податок підлягає нарахуванню та сплаті виходячи з такого розрахунку:

$P_c = C_d \cdot 100 / (100 - C_P) - C_d$, де:

P_c - сума податку до сплати;

C_d - сума виплаченого доходу;

C_P - ставка податку, встановлена цим підпунктом.

Отже, у разі якщо юридична особа-резидент здійснює прощення дебіторської заборгованості нерезиденту України, яка виникла то така операція оподатковується виходячи з розрахунку, наведеного у підпункті 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ, та сплачується резидентом під час такої виплати (прощення), якщо інше не передбачено

положеннями міжнародного договору з країною резиденції особи, на користь якої здійснюється виплата.

Згідно із підпунктом 140.5.10 пункту 140.5 статті 140 розділу III ПКУ фінансовий результат податкового звітного періоду збільшується зокрема на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX ПКУ, крім безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення підпункту 140.5.9 пункту 140.5 статті 140 розділу III ПКУ.

Отже, у разі якщо нерезидент не сплачує податок на прибуток із суми безповоротної фінансової допомоги, отриманої в результаті прощення боргу за його зобов'язаннями, відповідно до вимог підпункту 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ, то платник податку-резидент України має збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму такої безповоротної фінансової допомоги відповідно до вимог підпункту 140.5.10 пункту 140.5 статті 140 розділу III ПКУ.

Водночас, при формуванні дебіторської заборгованості, якщо операція з експорту товарів нерезиденту підпадала під визначення контрольованої, за такою операцією платник податку – резидент повинен був сформувавши різницю згідно з підпунктом 140.5.1 пункту 140.5 статті 140 розділу III ПКУ.

У разі якщо операція з експорту товарів нерезиденту не підпадала під визначення контрольованої, то за такою операцією платник податку – резидент формує різницю згідно з підпунктом 140.5.5¹ пункту 140.5 статті 140 розділу III ПКУ.

Водночас зазначаємо, що кожен конкретний випадок має розглядатися із урахуванням обставин здійснення відповідних операцій, договірних умов, всіх первинних документів, оформленням яких вони супроводжувались та з урахуванням критеріїв, визначених положеннями ПКУ.

Ситуація: Резидент України здійснив сплату за рекламні послуги нерезиденту та склав податкову накладну як на послуги нерезидента з місцем постачання на митній території України (п. 186.3 «б» ПКУ).

У подальшому нерезидент не надав послуги та повернув отримані кошти.

Валюта була зарахована на розподільчий рахунок 3 листопада 2025 року, а на валютний рахунок резидента 4 листопада 2025 року.

Питання: На яку дату резидент повинен скласти розрахунок коригування до податкової накладної?

Відповідь: на дату повернення нерезидентом резиденту коштів на поточний рахунок, відкритий в іноземній валюті.

Ситуація: Валюта від нерезидента за ненадані послуги була зарахована на розподільчий рахунок 31 жовтня 2025 року, а на валютний рахунок підприємства 1 листопада 2025 року.

Питання: На яку дату резидент повинен скласти податкову накладну на послуги, надані нерезиденту?

Відповідь: на дату надходження резиденту коштів від нерезидента на його поточний рахунок, відкритий в іноземній валюті.

Ситуація: Підприємство імпортувало запчастини для виробництва безпілотних літальних апаратів (БПЛА), виготовило такі БПЛА, щодо яких застосовується пільга з ПДВ відповідно до пункту 95 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України, однак реалізувати (продати) їх не вдалося.

Питання: Чи вважатиметься порушенням вимог пункту 95 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України ситуація, коли виготовлені підприємством безпілотні літальні апарати (БПЛА), щодо яких було застосовано пільгу з ПДВ, будуть списані або безоплатно передані на потреби Збройних Сил України?

Відповідь:

У розумінні норм пункту 95 підрозділу 2 розділу XX ПКУ нецільовим використанням суб'єктом господарювання ввезених на митну територію України складових, зокрема до повітряних безпілотних систем, буде вважатися використання таких складових в будь-якій іншій діяльності такого суб'єкта господарювання, яка не пов'язана із його власною виробничою діяльністю з виробництва та/або ремонту повітряних безпілотних систем.

У разі нецільового використання таких складових суб'єкт господарювання (платник ПДВ) зобов'язаний сплатити суму ПДВ, що мала бути сплачена при ввезенні таких складових на митну територію України, а також сплатити пеню відповідно до закону.

Водночас, з питання щодо визначення цільового використання ввезених на митну територію України складових, зокрема до повітряних безпілотних систем, та, відповідно, можливості застосування режиму звільнення від оподаткування ПДВ, встановленого пунктом 95 підрозділу 2 розділу XX ПКУ, в описаній ситуації доцільно звернутися до Державної митної служби України.

Ситуація: Благодійний організація № 1 передає безпілотні літальні апарати (дрони) благодійній організації № 2 для їх подальшої передачі на потреби Збройних Сил України.

Питання 1: Чи втратить благодійна організація № 1 статус неприбуткової організації у разі передачі дронів іншій благодійній організації № 2?

Питання 2: Чи зобов'язана благодійна організація № 2 надати благодійній організації № 1 документальне підтвердження про те, що отримані дрони фактично передані Збройним Силам України?

Відповіді на питання 1 і 2: пунктом 133.4 статті 133 розділу III ПКУ встановлено, що не є платниками податку на прибуток підприємств неприбуткові підприємства, установи та організації у порядку та на умовах, встановлених цим пунктом.

Неприбутковим підприємством, установою та організацією для цілей оподаткування податком на прибуток підприємств є підприємство, установа та організація (далі – неприбуткова організація), що одночасно відповідає вимогам, визначеним підпунктом 133.4.1 пункту 133.4 статті 133 розділу III ПКУ.

Доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами (абзац перший підпункту 133.4.2 пункту 133.4 статті 133 розділу III ПКУ).

При цьому, як встановлено пунктом 63 підрозділу 4 розділу XX ПКУ, на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану не вважається порушенням вимог пункту 133.4 статті 133 розділу III 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, за умови що такі послуги, майно 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, а також на користь центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері цивільного захисту, сил цивільного захисту та/або закладам охорони здоров'я державної, комунальної власності, та/або структурним підрозділам з питань охорони здоров'я обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій, та/або грошові кошти, перераховані на відкриті Національним банком України рахунки державних органів, призначені для фінансового забезпечення заходів з відсічі збройної агресії проти України та ліквідації її наслідків, національної безпеки та оборони, відновлення, підтримки і розвитку України, надання гуманітарної допомоги, а також для залучення коштів на підтримку Збройних Сил України та/або надання благодійної допомоги фізичним особам (крім засновників, учасників таких організацій або пов'язаних з ними осіб) з числа:

учасників бойових дій, військовослужбовців (резервістів, військовозобов'язаних) та працівників Збройних Сил України, Національної гвардії України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Державної прикордонної служби України, Міністерства внутрішніх справ України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань, добровольчих формувань територіальних громад, поліцейських та працівників Національної поліції України, у тому числі тих, які зазнали поранення, контузії чи іншого ушкодження здоров'я, які захищають (захищали) незалежність, суверенітет та територіальну цілісність України, беруть (брали) безпосередню участь у відсічі збройної агресії та забезпеченні національної безпеки, усуненні загрози небезпеки державній незалежності України, її територіальній цілісності у період дії воєнного, надзвичайного стану в Україні, перебуваючи безпосередньо в районах здійснення зазначених заходів, або на користь членів їхніх сімей (у розумінні підпункту 165.1.54 пункту 165.1 статті 165 розділу IV ПКУ) військовослужбовців, які загинули, померли внаслідок поранення, контузії чи каліцтва;

працівників підприємств, установ, організацій, сил цивільного захисту, які залучаються(залучалися) та беруть (брали) безпосередню участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії російської федерації, перебуваючи безпосередньо в районах проведення бойових дій та у період здійснення бойових дій, у порядку, встановленому законодавством, або на користь членів їхніх сімей (у розумінні підпункту 165.1.54 пункту 165.1 статті 165 розділу IV ПКУ);

фізичних осіб, які мешкають (мешкали) на території населених пунктів, у яких проводяться(проводилися) бойові дії, та/або які вимушено покинули місце проживання у зв'язку з проведенням бойових дій у таких населених пунктах.

Відповідно до підпункту 133.4.6 пункту 133.4 статті 133 розділу III ПКУ до неприбуткових організацій, що відповідають вимогам пункту 133.4 статті 133 розділу III ПКУ і не є платниками податку на прибуток підприємств, зокрема, можуть бути віднесені благодійні організації.

Загальні засади благодійної діяльності в Україні визначаються Законом України від 05 липня 2012 року № 5073-VI «Про благодійну діяльність та благодійні організації» (зі змінами) (далі – Закон № 5073), що забезпечує правове регулювання відносин у суспільстві, спрямованих на розвиток благодійної діяльності, утвердження гуманізму і милосердя,

забезпечує сприятливі умови для утворення і діяльності благодійних організацій. Цілі та сфери, види благодійної діяльності встановлено статтею 3 та статтею 5 Закону № 5073.

Благодійна програма визначається як комплекс благодійних заходів у сферах, визначених Законом № 5073 (пункт 4 частини першої статті 1 Закону № 5073).

Установчі документи благодійної організації повинні містити, зокрема, цілі та сфери благодійної діяльності, джерела активів (доходів), порядок контролю і звітності благодійної організації (пункт 2 та пункт 6 частини другої статті 14 Закону № 5073).

Засади діяльності благодійних організацій встановлено статті 11 Закону № 5073.

Так, згідно з частиною першою статті 11 Закону № 5073 метою благодійних організацій не може бути одержання і розподіл прибутку серед засновників, членів органів управління, інших пов'язаних з ними осіб, а також серед працівників таких організацій (частина перша статті 11 Закону № 5073).

Благодійні організації самостійно визначають сфери, види, місце (територію), строки і бенефіціарів благодійної діяльності в установчих документах, благодійних програмах або інших рішеннях органів управління (частина третя статті 11 Закону № 5073).

Тож обов'язковими умовами для благодійної організації у статусі неприбуткової організації є, зокрема, використання своїх доходів виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами в межах профільного Закону № 5073, а також заборона розподілу доходів або їх частини серед засновників (учасників) такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску, виплати компенсацій та інших виплат на користь працівників благодійної організації у встановленому ПКУ порядку), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб.

При цьому, на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану не вважається порушенням вимог пункту 133.4 статті 133 розділу III ПКУ здійснення неприбутковою організацією передачі майна, надання послуг, благодійної допомоги, використання доходів (прибутків) для фінансування видатків, не пов'язаних з реалізацією мети та напрямів діяльності, передбачених її установчими документами, на цілі та на користь отримувачів, що визначені пунктом 63 підрозділу 4 розділу XX ПКУ.

Отже, в загальному порядку, оскільки у переліку отримувачів благодійної допомоги згідно з пунктом 63 підрозділу 4 розділу XX ПКУ не зазначено благодійні організації, то надання у період дії правового режиму воєнного стану благодійною організацією у статусі неприбуткової організації благодійної допомоги у вигляді безпілотних літальних апаратів (дронів) безпосередньо на користь Збройних Сил України не буде порушенням вимог, встановлених пунктом 133.4 статті 133 розділу III ПКУ.

При цьому повідомляємо, що наданої заявником інформації недостатньо для кваліфікації операції з безоплатного передання безпілотних літальних апаратів (дронів) благодійною організацією у статусі неприбуткової організації на користь Збройних Сил України за посередництвом іншої благодійної організації як такої, що не суперечить вимогам пункту 133.4 статті 133 розділу III ПКУ. Тому дослідженню підлягають відповідна благодійна програма, договори та інші документи згідно із законодавством України про благодійну діяльність та благодійні організації, пов'язані з питанням звернення.

У разі недотримання неприбутковою організацією вимог, встановлених пунктом 133.4 статті 133 розділу III ПКУ (з урахуванням положень пункту 63 підрозділу 4 розділу XX ПКУ), така організація підлягає виключенню з Реєстру з визначенням податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств відповідно до підпунктів 133.4.3 та 133.4.4 пункту 133.4 статті 133 розділу III ПКУ).

Ситуація: Фізична особа - резидент України придбала у юридичної особи - нерезидента корпоративні права юридичної особи - резидента України.

Питання 1: Чи підлягає оподаткуванню в Україні дохід (прибуток) нерезидента, отриманий від продажу корпоративних прав українського підприємства?

Питання 2: Якщо так, то хто саме та в який строк зобов'язаний сплатити податок із доходу (прибутку) нерезидента від такої операції?

Відповідь на питання 1: корпоративні права – права особи, частка якої визначається у статутному капіталі (майні) господарської організації, що включають правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами (підпункт 14.1.90 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Особливості оподаткування доходів нерезидентів визначено пунктом 141.4 статті 141 розділу III ПКУ.

Відповідно до підпункту «е» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ до доходів нерезидента з джерелом їх походження з України, які підлягають оподаткуванню згідно з цим пунктом, належить, прибуток від здійснення операцій з продажу або іншого відчуження наступних інвестиційних активів:

цінних паперів, деривативів або інших корпоративних прав у статутному капіталі юридичних осіб резидентів, крім тих, що знаходяться в обігу на фондовій біржі, що входить до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту «а» підпункту 141.4.11 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ ;

акцій, корпоративних прав, часток в іноземних компаніях, організаціях, утворених відповідно до законодавства інших держав (іноземні юридичні особи), крім тих, що знаходяться в обігу на фондовій біржі, що входить до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту «а» підпункту 141.4.11 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ, що відповідають таким умовам:

а) у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав іноземної юридичної особи на 50 і більше відсотків утворюється за рахунок акцій, часток в українській юридичній особі, які належать зазначеній іноземній юридичній особі прямо або опосередковано, та

б) у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість акцій, часток в українській юридичній особі на 50 і більше відсотків утворюється за рахунок нерухомого майна, яке розташовано в Україні та належить такій українській юридичній особі або використовується такою українською юридичною особою на підставі договору операційної або фінансової оренди (лізінгу) чи аналогічного договору, і таке використання має відображатися в обліку такої юридичної особи як актив, у тому числі актив з права користування, згідно з вимогами національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

акцій, корпоративних прав у статутному капіталі юридичної особи - резидента України, за умови що у будь-який час впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість таких акцій, корпоративних прав на 50 і більше відсотків утворювалась за рахунок нерухомого майна, яке розташовано в Україні та належить такій юридичній особі - резиденту України або використовується такою юридичною особою - резидентом України на підставі договору операційної або фінансової оренди (лізінгу) чи аналогічного договору, і таке використання має відображатися в обліку такої юридичної особи як актив, у тому числі актив з права користування, згідно з вимогами національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Вартість акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав (для цілей абзаців четвертого та шостого підпункту «е» цього підпункту) та нерухомого майна (для цілей абзаців п'ятого та шостого підпункту «е» цього підпункту) визначається на підставі балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку як найвища сума у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, та підлягає порівнянню з вартістю іншого майна (активів) згідно з балансовою (залишковою) вартістю за даними бухгалтерського обліку такої юридичної особи.

Підпунктом 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ встановлено, що резидент, у тому числі фізична особа підприємця, фізична особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, або суб'єкт господарювання (юридична особа чи фізична особа підприємця), який обрав спрощену систему оподаткування, або інший нерезидент, який провадить господарську діяльність через постійне представництво на території України, які здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів, зазначених у підпункті 141.4.1 цього пункту, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.4 - 141.4.5 та 141.4.11 цього пункту) їх суми та за їх рахунок, що сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності. Вимоги цього абзацу не застосовуються до доходів нерезидентів, що отримуються ними через їх постійні представництва на території України.

Прибуток від здійснення операцій, визначених у підпункті «е» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ, визначається як позитивна різниця між доходом, отриманим від продажу або іншого відчуження інвестиційного активу, та документально підтвердженими витратами на придбання такого активу. Якщо на вимогу особи, яка відповідно до цього підпункту є відповідальною за сплату податку з прибутку від здійснення такої операції, нерезидент, який відчужує інвестиційний актив, не надає документи, що підтверджують витрати на придбання такого активу, базою оподаткування податком на такий прибуток є вартість операції з відчуження інвестиційного активу (абзац одинадцятий підпункту 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ).

Пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ встановлено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, інформації, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту.

Для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування (пункт 44.2 статті 44 розділу II ПКУ).

Отже, витрати на придбання акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав, нерухомого майна підприємства визначаються виключно на підставі даних (джерел інформації) бухгалтерського обліку.

Таким чином, дохід нерезидента від здійснення операції з продажу інвестиційного активу (корпоративних прав в статутному капіталі української юридичної особи) визначається як позитивна різниця між доходом, отриманим від продажу або іншого відчуження інвестиційного активу, та документально підтвердженими витратами на придбання такого активу, та оподатковується за ставкою 15 відсотків, якщо інше не передбачено міжнародним договором України.

Відповідь на питання 2: відповідно до статті 15 розділу I ПКУ платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і

нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з Кодексом.

Нерезиденти – це, зокрема, іноземні компанії, організації, партнерства та інші об'єднання осіб, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України, а також правові утворення без статусу юридичної особи, створені відповідно до законодавства іноземних держав або територій, які не є резидентами України, відповідно до положень ПКУ (підпункт 14.1.122 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Згідно з підпунктом 133.2.2 пункту 133.2 статті 133 розділу III ПКУ платниками податку на прибуток визначаються нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність на території України через постійне представництво та/або отримують доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок у порядку, встановленому розділом III ПКУ.

Пунктом 64.5 статті 64 розділу II ПКУ визначено, що нерезиденти (іноземні юридичні компанії, організації) зобов'язані стати на облік у контролюючих органах якщо вони: здійснюють в Україні діяльність через відокремлені підрозділи, у тому числі постійні представництва;

придбавають нерухоме майно або отримують майнові права на таке майно в Україні;

відкривають рахунки в банках України відповідно до статті 6 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні»;

набувають право власності на інвестиційний актив, визначений абзацами третім – шостим підпункту «е» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ, в іншого нерезидента, який не має постійного представництва в Україні.

Пунктом 63.3 статті 63 розділу II ПКУ визначено, що з метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Відповідно до пункту 8.2 розділу VIII Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1588, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 29.12.2011 за № 1562/20300 (далі – Порядок № 1588), об'єктами оподаткування і об'єктами, пов'язаними з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (далі - об'єкти оподаткування), є майно та дії, у зв'язку з якими у платника податків виникають обов'язки щодо сплати податків та зборів. Такі об'єкти за кожним видом податку та збору визначаються згідно з відповідними розділами ПКУ.

Юридична особа інформує про всі об'єкти оподаткування крім тих, відомості щодо яких надані до відповідних контролюючих органів відокремленими підрозділами такої юридичної особи.

Пунктом 8.4 Порядку № 1588 встановлено, що повідомлення про об'єкти оподаткування або об'єкти, пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність, за формою № 20-ОПП подається протягом 10 робочих днів після їх реєстрації, створення чи відкриття до контролюючого органу за основним місцем обліку платника податків.

Відповідно до підпункту 14.1.193 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ постійне представництво – постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні, зокрема: місце управління; філія; офіс; фабрика; майстерня; установка або споруда для розвідки природних ресурсів; шахта, нафтова/газова свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; склад або приміщення, що використовується для доставки товарів, сервер.

Господарська діяльність – діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами (підпункт 14.1.36 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Отже нерезидент, який здійснює господарську діяльність на території України, повинен створити постійне представництво.

Підпунктом 141.4.7 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ визначено, що суми прибутків нерезидентів, які провадять свою діяльність на території України через постійне представництво, оподатковуються в загальному порядку. При цьому таке постійне представництво прирівнюється з метою оподаткування до платника податку, який провадить свою діяльність незалежно від такого нерезидента. Постійне представництво визначає обсяг оподатковуваного прибутку, отриманого протягом звітного (податкового) періоду, відповідно до принципу "витягнутої руки". Оподатковуваний прибуток постійного представництва має відповідати прибутку незалежного підприємства, що здійснює таку саму або аналогічну діяльність у таких самих або аналогічних умовах і діє в повній незалежності від нерезидента, постійним представництвом якого воно є. Обсяг оподатковуваного прибутку постійного представництва розраховується відповідно до положень статті 39 розділу I ПКУ.

Водночас слід зазначити, що згідно з підпунктом 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку за ставками, визначеними статті 141 розділу III ПКУ.

Під доходами, отриманими нерезидентом із джерелом їх походження з України, розуміються, зокрема, доходи від продажу чи іншого відчуження нерухомого майна або неподільного об'єкта незавершеного будівництва/майбутнього об'єкта нерухомості чи подільного об'єкта незавершеного будівництва, розташованого чи який після прийняття в експлуатацію закінченого будівництвом об'єкта буде розташований на території України, що належать нерезиденту (підпункт «д» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ).

Підпунктом 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ встановлено, що резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи (крім постійного представництва нерезидента на території України) будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів, зазначених у підпункті 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ, за ставкою в розмірі 15 відс. (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.3 - 141.4.5 та 141.4.11 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ) їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності. Вимоги цього абзацу не застосовуються до доходів нерезидентів, що отримуються ними через їх постійні представництва на території України.

Отже, у разі якщо нерезидент, діяльність якого не підпадає під визначення «постійного представництва» згідно з вимогами підпункту 14.1.193 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ отримує доходи з джерелом походження з України за операцією з продажу корпоративних прав юридичної особи – резидента України фізичній особі – резиденту України, то при отриманні доходу від здійснення такої операції, сплачується податок з прибутку, за ставкою 15 відсотків його суми нерезидентом-продавцем, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

Такий нерезидент - продавець має подати Податкову декларацію з податку на прибуток підприємств із зазначенням інформації з вказаної операції в Додатку ПН.

Ситуація: 11 вересня 2025 року сторони підписали акт наданих послуг на суму 15 000 грн, на підставі якого виконавець склав податкову накладну (відбулася перша подія).

15 вересня 2025 року замовник здійснив оплату у повному обсязі.

Згодом було встановлено, що послуги фактично не були надані в повному обсязі, і 01 жовтня 2025 року сторони анулювали акт наданих послуг.

Повернення коштів здійснювалося частинами: 17 жовтня 2025 року та 27 жовтня 2025 року.

Питання 1: Чи має право виконавець зменшити податкові зобов'язання, і на яку дату таке зменшення може бути відображене?

Питання 2: Яку причину коригування слід зазначити у розрахунку коригування до податкової накладної в цій ситуації?

Відповідь на питання 1 і 2: в описаній ситуації виконавець матиме право на зменшення попередньо нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ за вказаною операцією з постачання послуг, шляхом складання розрахунків коригування до податкової накладної на кожну із вказаних дат повернення (надходження) коштів. У таких розрахунках коригування необхідно вказувати код причини «103» (повернення товару або авансових платежів).

Ситуація: Підприємство здійснює ритмічні поставки товарів покупцю та складає зведені податкові накладні 15-го та 31-го числа кожного місяця.

За першу половину місяця було відвантажено товарів на суму 300 000 грн та отримано оплату в розмірі 400 000 грн.

За другу половину місяця відвантажено товарів на суму 500 000 грн і отримано оплату 550 000 грн.

Питання 1: На які суми підприємство повинно скласти зведені податкові накладні станом на 15 число та 31 число місяця?

Питання 2: Чи повинно підприємство скласти звичайну податкову накладну станом на 15 число на суму перевищення отриманої оплати над сумою відвантажених товарів за першу половину місяця на 100 000 грн (400 000 грн - 300 000 грн)?

Уточнення: Чи таку податкову накладну слід складати лише за підсумками місяця?

Відповідь на питання 1 і 2:

Порядок та умови складання зведених податкових накладних визначено пунктом 201.4 статті 201 розділу V ПКУ.

Так, платники податку в разі здійснення постачання товарів/послуг, постачання яких має безперервний або ритмічний характер:

покупцям - платникам податку - можуть складати не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведені податкові накладні на кожного платника податку, з яким постачання мають такий характер, з урахуванням усього обсягу постачання товарів/послуг відповідному платнику протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця;

покупцям - особам, не зареєстрованим платниками податку, - можуть складати не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведену податкову накладну з урахуванням всього обсягу постачання товарів/послуг таким покупцем, з якими

постачання мають такий характер протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця.

Періодичність складання зведених податкових накладних протягом звітного (податкового) періоду на одного контрагента – покупця може бути передбачена у цивільно – правовому договорі з таким покупцем.

Отже, протягом звітного (податкового) періоду платник податку – постачальник має право на складання однієї зведеної податкової накладної яка складається не пізніше останнього дня такого періоду або двох та більше зведених податкових накладних виходячи із умов передбачених у цивільно – правовому договорі.

Водночас, у разі якщо станом на дату складення зазначених податкових накладних сума коштів, що надійшла на рахунок у банку / небанківському надавачу платіжних послуг продавця як оплата (передоплата) за товари, перевищує вартість поставлених товарів протягом місяця, таке перевищення вважається попередньою оплатою (авансом), на суму якої складається податкова накладна у загальному порядку не пізніше останнього дня такого місяця.

Ситуація: Резидент України має постійне представництво в Республіці Казахстан, у якому працюють та отримують заробітну плату від цього представництва як громадяни Казахстану та громадяни України.

Питання: Чи зобов'язана резидент - юридична особа сплачувати в Україні податок на доходи фізичних осіб та військовий збір як податковий агент?

Відповідь:

Положення Конвенції між Урядом України і Урядом Республіки Казахстан про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи (далі – Конвенція) підписаною 09.07.1996, яка є чинною в українсько-казахських податкових відносинах з 14.04.1997, застосовуються «застосовується до осіб, які є резидентами однієї або обох Договірних Держав» (ст. 1 Конвенції).

Відповідно до ст. 5 Конвенції між Урядом України і Урядом Республіки Казахстан про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи для цілей Конвенції термін «постійне представництво (установа)» означає постійне місце діяльності, через яке повністю або частково здійснюється підприємницька діяльність підприємства.

Термін «постійне представництво» включає зокрема: а) місце управління; б) відділення; в) контору; г) фабрику; д) майстерню; е) шахту, нафтову або газову свердловину, кар'єр або будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; ж) склад або іншу споруду, що використовується для поставки товарів з метою подальшої реалізації.

Термін «постійне представництво» також включає:

а) будівельний майданчик або будівельний, монтажний або складальний об'єкт або послуги, пов'язані з наглядом за виконанням цих робіт, якщо тільки такий майданчик або об'єкт існують більше 12 місяців або такі послуги надаються протягом більше ніж 12 місяців;

б) установку або споруду, що використовуються для розвідки природних ресурсів, або послуги, пов'язані з наглядом за виконанням цих робіт, або бурову установку або судно, що використовуються для розвідки природних ресурсів, якщо тільки таке використання триває протягом більше ніж 6 місяців;

в) надання послуг, включаючи консультаційні послуги, резидентами через службовців або інший персонал, найнятий резидентом для таких цілей, але тільки якщо діяльність такого характеру продовжується (для такого або пов'язаного з ним проекту) в межах країни більше ніж 6 місяців.

Згідно з п.1 ст. 15 Конвенції з урахуванням положень ст.ст. 16,18 і 19 Конвенції платня, заробітна плата та інші подібні винагороди, одержувані резидентом однієї Договірної Держави

у зв'язку з роботою за наймом, оподатковуються тільки у цій Державі, якщо тільки робота за наймом не здійснюється в другій Договірній Державі. Якщо робота за наймом здійснюється таким чином, отримана винагорода може оподаткуватись у цій другій Державі.

Разом з тим, відповідно до п. 2 ст. 15 Конвенції незважаючи на положення пункту 1 цієї статті, винагорода, що одержується резидентом однієї Договірної Держави у зв'язку з роботою за наймом, здійснюваною в другій Договірній Державі, оподатковується тільки в першій згаданій Державі, якщо:

а) одержувач перебуває в другій Договірній Державі протягом періоду або періодів, що не перевищують у сукупності 183 днів протягом будь-якого безперервного 12-місячного періоду; і

б) винагорода сплачується наймачем або від імені наймача, який не є резидентом другої Договірної Держави; і

в) витрати по сплаті винагород не несуть постійне представництво або постійна база, які наймач має в другій Державі.

Враховуючи вищевикладене, оскільки резидент України здійснює діяльність на території Республіки Казахстан через постійне представництво, то дохід у вигляді заробітної плати як громадян Казахстану так і громадян України оподатковується в Республіці Казахстан.

Водночас, у разі якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу включається до загального річного оподаткованого доходу платника податку – отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію, та оподатковується за ставкою 18 відс., визначеною п. 167.1 ст. 167 ПКУ, крім доходів, визначених п.п. 167.5.4 п. 167.5 ст. 167 ПКУ, що оподатковуються за ставкою 9 відс., визначеною п.п. 167.5.4 п. 167.5 ст. 167 ПКУ, крім прибутку від операцій з інвестиційними активами, що оподатковується в порядку, визначеному п. 170.2 ст. 170 ПКУ, та крім прибутку контрольованих іноземних компаній, що оподатковується в порядку, визначеному п. 170.13 ст. 170 ПКУ (п.п. 170.11.1 п. 170.11 ст. 170 ПКУ).

Також вказаний дохід є об'єктом оподаткування військовим збором для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Ставка військового збору для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, становить 5 відс. від об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, крім доходів, які оподатковуються за ставкою, визначеною п.п. 4 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Враховуючи викладене, у разі, якщо дохід отримується фізичною особою – резидентом з джерел за межами України, то сума такого доходу включається до загального річного оподаткованого доходу платника податків як іноземний дохід та оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором на загальних підставах. При цьому фізична особа зобов'язана подати річну податкову декларацію та сплатити податок (військовий збір) з такого доходу.

Ситуація: Підприємство (платник податку на прибуток, високодохідник, платник ПДВ) сплатило дорожній штраф, накладений поліцією Польщі.

Штраф було сплачено водієм власними коштами, після чого він подав авансовий звіт, на підставі якого підприємство компенсувало йому зазначені витрати.

Питання 1: Чи виникає у підприємства податкова різниця відповідно до пункту 140.5.11 Податкового кодексу України?

Питання 2: Чи виникає у підприємства обов'язок з утримання податку на доходи нерезидентів (репатріації) відповідно до підпункту «к» пункту 141.4.1 Податкового кодексу

України?

Питання 3: Чи виникає обов'язок нарахування та сплати ПДФО, військового збору, а також єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) із суми компенсації водію штрафів за порушення правил дорожнього руху?

Відповідь на питання 1: відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 розділу III ПКУ об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями ПКУ.

Згідно з підпунктом 140.5.11 пункту 140.5 статті 140 розділу III ПКУ платник податку має збільшити фінансовий результат податкового (звітного) періоду на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, відшкодування збитків, компенсації неoderжаного доходу (упущеної вигоди), нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів, у тому числі у сфері зовнішньоекономічної діяльності, на користь осіб, які не є платниками податку (крім фізичних осіб, які є платниками податку на доходи фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX ПКУ, а також на суму штрафів, пені, нарахованих контролюючими органами та іншими органами державної влади за порушення вимог законодавства;

Таким чином, платник податку на прибуток згідно з вимогами підпункту 140.5.11 пункту 140.5 статті 140 розділу III ПКУ має збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих на користь нерезидента у звітному (податковому) періоді їх визнання, у разі якщо у цьому періоді ці суми не оподатковуються податком на доходи нерезидента.

Відповідь на питання 2: Особливості оподаткування доходів нерезидентів визначені у пункті 141.4 статті 141 розділу III ПКУ.

Відповідно до підпункту 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ резидент, у тому числі фізична особа - підприємець, фізична особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, або суб'єкт господарювання (юридична особа чи фізична особа підприємець), який обрав спрощену систему оподаткування, або інший нерезидент, який провадить господарську діяльність через постійне представництво на території України, які здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів, зазначених у підпункті 141.4.1 цього пункту, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.4 - 141.4.5 та 141.4.11 цього пункту) їх суми та за їх рахунок, що сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

Вимоги цього абзацу не застосовуються до доходів нерезидентів, що отримуються ними через їх постійні представництва на території України.

Відповідно до положень абзацу «к» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ вважаються доходом, отриманим нерезидентом із джерелом їх походження з України, що оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними пунктом 141.4 статті 141 розділу III ПКУ, інші доходи від провадження нерезидентом господарської діяльності на території України, крім доходів у вигляді виручки або інших видів компенсації вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, переданих, виконаних, наданих резиденту (постійному

представництву іншого нерезидента) від такого нерезидента, у тому числі вартості послуг із міжнародного зв'язку чи міжнародного інформаційного забезпечення.

Слід зазначити, що положення міжнародного договору мають пріоритет над правилами ПКУ.

Оскільки штрафи не розглядаються відповідними статтями Конвенції між Урядом України і Урядом Республіки Польща про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилень, то відповідно до статті 21 Конвенції такі доходи, отримані особою, яка у розумінні Конвенції є резидентом Польщі, підлягають оподаткуванню в Польщі (якщо одержувач таких доходів не здійснює підприємницьку діяльність в Україні через розташоване в ній постійне представництво).

Відповідь на питання 3:

Згідно з ст. 121 Кодексу законів про працю України працівники мають право на відшкодування витрат та одержання інших компенсацій у зв'язку з службовими відрядженнями.

Відповідно до п.п. 165.1.11 п. 165.1 ст. 165 ПКУ до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються, зокрема кошти, отримані платником податку на відрядження або під звіт і розраховані згідно із п. 170.9 ст. 170 ПКУ.

Згідно з п.п. 170.9.1 п. 170.9 ст. 170 ПКУ не є доходом платника податку – фізичної особи, яка перебуває у трудових відносинах із своїм роботодавцем або є членом керівних органів підприємств, установ, організацій, сума відшкодованих йому у встановленому законодавством порядку витрат на відрядження в межах фактичних витрат, а саме: на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті), оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), на найм інших жилих приміщень, оплату телефонних розмов, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат.

Зазначені в абзаці другому п.п. 170.9.1 п. 170.9 ст. 170 ПКУ витрати не є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб лише за наявності підтвердних документів, що засвідчують вартість таких витрат.

До підтвердних документів належать:

транспортні квитки або транспортні рахунки та багажні квитанції (у тому числі електронні квитки);

документи, отримані від осіб, які надають послуги з розміщення та проживання фізичної особи, страхові поліси;

документи (виписки та/або відомості з рахунку), що містять визначену законом інформацію про виконані платіжні операції за рахунком, до якого емітовані платіжні інструменти;

документи, що підтверджують виконання операції з використанням платіжних інструментів;

інші документи, що засвідчують вартість витрат.

При цьому будь-які витрати на відрядження не включаються до оподатковуваного доходу платника податку за наявності документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження з господарською діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає.

Відповідно до ст. 14.1.36 ПКУ господарська діяльність – діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами.

Штраф є грошовим стягненням, що накладається на громадян, посадових та

юридичних осіб за адміністративні правопорушення у випадках і розмірі, встановлених Кодексом України про адміністративні правопорушення (далі – Кодекс) та іншими законами України (ст. 27 Кодексу).

Таким чином, штраф за перевищення швидкості – особиста відповідальність водія за порушення правил дорожнього руху і не відноситься до господарської діяльності підприємства.

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV ПКУ, згідно з п. 162.1 ст. 162 ПКУ якого платниками податку на доходи фізичних осіб є, зокрема, фізична особа – резидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні.

Підпунктом 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 ПКУ визначено, що об'єктом оподаткування фізичної особи – резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Статтею 165 ПКУ встановлено вичерпний перелік доходів, які не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку.

Водночас до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу включається дохід, отриманий платником податку як додаткове благо у вигляді суми грошового відшкодування будь-яких витрат або втрат платника податку, крім тих, що обов'язково відшкодовуються відповідно до закону за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування згідно з розділу IV ПКУ (п.п. «г» п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 ПКУ).

Крім того, доходи, визначені ст. 163 ПКУ, є об'єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX ПКУ).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) податку на доходи фізичних осіб і військового збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому ст. 168 та п.п. 1.4 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ.

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок на доходи фізичних осіб із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку 18 відс., визначену в ст. 167 ПКУ та військовий збір за ставкою 5 відс. об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX ПКУ).

Враховуючи викладене, сума штрафу за порушення правил дорожнього руху, яка компенсована водію юридичною особою, включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу такого платника як додаткове благо та оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором на загальних підставах.

Ситуація: Підприємство (платник податку на прибуток, високодохідник, платник ПДВ) сплатило плату за користування дорогами, встановлену поліцією Польщі. Оплату здійснив водій корпоративною платіжною картою та склав авансовий звіт, після чого підприємство відшкодувало йому понесені витрати.

Питання 1: Чи виникають податкові зобов'язання з ПДВ у підприємства у зв'язку з відшкодуванням водієві витрат за користування дорогами в Польщі?

Питання 2: Чи виникає у підприємства обов'язок утримати податок на доходи нерезидента (репатріацію) відповідно до підпункту «к» пункту 141.4.1 ПКУ?

Відповідь на питання 1:

В описаній у зверненні ситуації податкові зобов'язання з ПДВ не виникають.

Відповідь на питання 2: особливості оподаткування доходів нерезидентів визначені у пункті 141.4 статті 141 розділу III ПКУ.

Відповідно до підпункту 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ резидент, у тому числі фізична особа - підприємець, фізична особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, або суб'єкт господарювання (юридична особа чи фізична особа підприємець), який обрав спрощену систему оподаткування, або інший нерезидент, який провадить господарську

діяльність через постійне представництво на території України, які здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів, зазначених у підпункті 141.4.1 цього пункту, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.4 - 141.4.5 та 141.4.11 цього пункту) їх суми та за їх рахунок, що сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності. Вимоги цього абзацу не застосовуються до доходів нерезидентів, що отримуються ними через їх постійні представництва на території України.

Положеннями абзацу «к» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ встановлено, що доходом, отриманим нерезидентом із джерелом їх походження з України, вважаються інші доходи від провадження нерезидентом господарської діяльності на території України, крім доходів у вигляді виручки або інших видів компенсації вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, переданих, виконаних, наданих резиденту (постійному представництву іншого нерезидента) від такого нерезидента, у тому числі вартості послуг із міжнародного зв'язку чи міжнародного інформаційного забезпечення.

Оскільки плата за користування дорогами Польщі є компенсацією вартості наданих послуг у вигляді проїзду по таким дорогам, то такі виплати не підлягають оподаткуванню податком на доходи нерезидента з джерелом їх походження з України.

Додатково Департамент інформує, що у разі необхідності отримання більш детальних роз'яснень (індивідуальної податкової консультації) з порушених питань, платники податків мають можливість звернутися у порядку, встановленому статтею 52 розділу II ПКУ, до контролюючого органу із відповідним зверненням, яке міститиме детальний опис та обставини щодо здійснених ними операцій.