



**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
(ДПС)**

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

від 13.03 20 26 р. № 289 / 2/99-00-21-01-01-02 На № _____ від _____ 20 ____ р.

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

**Міністерство фінансів України
(код згідно з ЄДРПОУ 00013480)**

Державна податкова служба України до звернення Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 13.02.2026 № 04-32/10-2026/31939 (вх. ДПС № 119/2 від 13.02.2026) розглянула питання щодо застосування окремих норм податкового законодавства України та з урахуванням листа ДПС від 24.02.2026 № 193/2/99-00-21-01-01-02 надає відповіді.

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

Додаток: на 17 арк. в 1 прим.

Заступник Голови

Теодозія ЧЕРНЕЦЬКА

Дубровіна Олена 247 35 55
Катишева Наталія 521 39 65
Лужина Олена 247 3360
Штець Олена 272 50 53
Нагорна Ірина 247 33 73



Документ СЕД ДПС від 13.03.2026 № 289/2/99-00-21-01-01-02
Підписувач: Чернецька Теодозія Юріївна
Сертифікат: 4AF212836405D99040000077E63C007BE6EA00
Дісний з: 19.11.2025 по 18.11.2027

К
Державна податкова служба України
289/2/99-00-21-01-01-02 від 13.03.2026



1. «Ситуація: Підприємство протягом 2024 року перебувало на загальній системі оподаткування та сплачувало податок на прибуток із річним звітним періодом. З 01.01.2025 року підприємство набуло статусу резидента Дія Сіті та перейшло на сплату податку на прибуток підприємств на особливих умовах.

Протягом 2025 року підприємство здійснило виплати платникам єдиного податку у сумі 1 млн грн за послуги, які були фактично отримані у 2024 році (тобто у період, коли підприємство не було резидентом Дія Сіті).

Перша подія (придбання послуг) відбулася у 2024 році, а оплата у 2025 році є завершальною операцією за відповідними договорами.

Питання 1: Чи підлягає врахуванню зазначена сума виплати у 2025 році при обчисленні показника рядка 33 Додатка Дія до декларації з податку на прибуток, з урахуванням того, що придбання послуг відбулося до набуття статусу резидента Дія Сіті?

Уточнення: Зокрема, просимо надати роз'яснення щодо практичного застосування норми: «Сума коштів та/або вартість майна (крім ПДВ), виплачених (переданого) у зв'язку з придбанням майна, робіт, послуг (крім роялті) у платників єдиного податку протягом податкового (звітного) року в розмірі, що перевищує 20 відсотків суми витрат від будь-якої діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати за попередній річний звітний (податковий) період» (пп. 135.2.1.15 пп. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135, пп.141.9¹.2.12 пп. 141.9¹.2 п. 141.9¹ ст. 141 ПКУ).

Питання 2: У того ж підприємства (резидент Дія Сіті, платник податку на особливих умовах) протягом 2025 року здійснювалися придбання послуг у платників єдиного податку. Для визначення показника рядка 33 Додатка Дія слід орієнтуватися:

на суму фактичних придбань (за даними бухгалтерського обліку), чи на суму фактичних оплат, чи на більшу з двох сум (придбання або оплата)?

Уточнення: У разі якщо застосовується принцип «більшої з двох сум», яким чином у наступному 2026 році уникнути повторного оподаткування сум, які вже були враховані та оподатковані у 2025 році?»

Відповідь на питання 1: Згідно із п.п. 14.1.282¹ п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) резидент Дія Сіті – платник податку, що сплачує податок на прибуток підприємств на особливих умовах (далі – резидент Дія Сіті – платник податку на особливих умовах), – резидент Дія Сіті, який у порядку, передбаченому п. 141.10 ст. 141 Кодексу, обрав або перейшов на відповідний режим оподаткування. Резиденти Дія Сіті, які не обрали (не перейшли) на відповідний режим оподаткування, сплачують податок на прибуток підприємств на загальних підставах та вважаються резидентами Дія Сіті, що не є платниками податку на особливих умовах.

Податок, що підлягає сплаті до бюджету резидентами Дія Сіті – платниками податку на особливих умовах, визначається з урахуванням положень,

передбачених п. 135.2 ст. 135 Кодексу, п. 137.10 ст. 137 Кодексу та п. 141.9¹ ст. 141 Кодексу. Резиденти Дія Сіті – платники податку на особливих умовах не визначають окремо об'єкт оподаткування, передбачений п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу (п.п. 137.10.1 п. 137.10 ст. 137 Кодексу).

Підпунктом 135.2 ст. 135 Кодексу встановлено, що базою оподаткування операцій резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах є грошове вираження об'єкта оподаткування, розрахованого за правилами, визначеними п. 135.2 ст. 135 Кодексу та п.п. 141.9¹.3 п. 141.9¹ ст. 141 Кодексу. У разі здійснення операцій, які є об'єктом оподаткування, у формі, відмінній від грошової, базою оподаткування є вартість такої операції, визначена на рівні не нижче звичайної ціни.

Під час провадження діяльності резидентами Дія Сіті – платниками податку на особливих умовах відповідно до Закону України від 15 липня 2021 року № 1667-ІХ «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» (далі – Закон № 1667) ставка податку встановлюється у розмірі 9 відсотків бази оподаткування, визначеної відповідно до положень п. 135.2 ст. 135, п. 137.10 ст. 137 та п. 141.9¹ (крім підпунктів 141.9¹.3 і 141.9¹.4) ст. 141 Кодексу (п. 136.8 ст. 136 Кодексу).

Для резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах згідно з п.п. 141.9¹.2.12 п.п. 141.9¹.2 п. 141.9¹ ст. 141 Кодексу об'єктом оподаткування є, зокрема, операції з виплати у грошовій формі та/або відмінній від грошової формі у зв'язку з придбанням майна (робіт, послуг) у платників єдиного податку в сумі, визначеній за правилами, встановленими п.п. 135.2.1.15 п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 Кодексу.

Згідно з п.п. 135.2.1.15 п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 Кодексу база оподаткування операцій резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах визначається як сума коштів та/або вартості майна (крім податку на додану вартість, якщо він застосовується), виплачених (переданого) у зв'язку з придбанням майна, робіт, послуг (крім роялті) у платників єдиного податку протягом податкового (звітного) року в розмірі, що перевищує 20 відс. суми витрат від будь-якої діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за попередній річний звітний (податковий) період. При цьому до витрат від будь-якої діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), включаються витрати, пов'язані з операційною, фінансовою та інвестиційною діяльністю.

Резиденти Дія Сіті – платники податку на особливих умовах, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені), у поточному календарному році розрахунок частки вартості майна (робіт, послуг), придбаного (придбаних) у платників єдиного податку, передбаченої абзацом першим п.п. 135.2.1.15 п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 Кодексу, проводять на підставі показників Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за поточний річний звітний період.

У разі якщо на дату виплати коштів та/або передачі майна як попередньої оплати за майно (роботи, послуги) постачальник не був платником єдиного податку, положення п.п. 135.2.1.15 п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 Кодексу застосовуються до таких операцій за результатами податкового (звітного) періоду, в якому резидент Дія Сіті – платник податку на особливих умовах отримав майно (роботи, послуги), за умови що на дату такого отримання постачальник є платником єдиного податку.

При здійсненні розрахунку суми перевищення зазначеного у п.п. 135.2.1.15 п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 Кодексу враховуються суми коштів, виплачені платникам єдиного податку, або вартість майна (крім податку на додану вартість, якщо він застосовується), передана платникам єдиного податку у зв'язку з придбанням майна, робіт, послуг (крім роялті), починаючи з дати переходу платника податку на особливий режим оподаткування податком на прибуток резидента Дія Сіті.

Отже, оскільки сплата за послуги платникам єдиного податку була здійснена в 2025 році, коли підприємство отримало статус резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах, то така операція враховується до бази оподаткування такого резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах відповідно до положень, встановлених п.п. 135.2.1.15 п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 Кодексу.

Відповідь на питання 2: При здійсненні розрахунку суми перевищення зазначеного у п.п. 135.2.1.15 п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 Кодексу враховуються суми коштів, виплачені платникам єдиного податку, або вартість майна (крім податку на додану вартість, якщо він застосовується), передана платникам єдиного податку у зв'язку з придбанням товарів, робіт (послуг), починаючи з дати переходу платника податку на особливий режим оподаткування податком на прибуток резидента Дія Сіті.

2. «Ситуація: У 2024 році орендар перерахував орендодавцю гарантійний платіж відповідно до договору оренди як оплату останнього місяця оренди. Орендодавець склав та зареєстрував податкову накладну, а орендар включив її до податкового кредиту.

У 2026 році договір оренди достроково розірвано, гарантійний платіж повернуто орендарю. На дату повернення коштів орендодавець уже не є платником ПДВ.

Питання: Яким чином орендар має відобразити в податковому обліку з ПДВ операцію повернення гарантійного платежу в зазначеній ситуації?»

Відповідь: Слід зауважити, що в описаній ситуації «гарантійний платіж», про який йдеться в питанні, за своєю сутністю є попередньою оплатою вартості послуг з оренди (оскільки, як зазначено, він є оплатою за останній місяць оренди).

У випадку повернення постачальником суми попередньої оплати послуг, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню на підставі розрахунку

коригування до відповідної податкової накладної. Однак, з урахуванням норм пп. 192.1.1 п. 192.1 ст. 192 Кодексу, покупець зобов'язаний зменшити податковий кредит незалежно від факту реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) відповідного розрахунку коригування.

Отже, якщо у постачальника на дату повернення коштів покупцю відсутня можливість зареєструвати в ЄРПН розрахунок коригування до відповідної податкової накладної (зокрема у зв'язку з анулюванням його реєстрації платником ПДВ), покупець зобов'язаний зменшити податковий кредит шляхом нарахування податкових зобов'язань з ПДВ з використанням механізму, визначеного п. 198.5 ст. 198 Кодексу, та скласти і зареєструвати в ЄРПН відповідну податкову накладну.

3. «Ситуація: Податкова накладна складена 24.01.2025 року. Продавець направив її на реєстрацію лише 30.01.2026 року (через рік після складання), і вона була зареєстрована в ЄРПН.

Питання: Чи має право покупець включити таку податкову накладну до складу податкового кредиту за січень 2026 року?»

Відповідь: Згідно з п. 198.6 ст. 198 Кодексу у разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати складення податкової накладної / розрахунку коригування.

Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних/розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН з порушенням строку реєстрації, включаються до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано податкові накладні / розрахунки коригування до таких податкових накладних в ЄРПН, але не пізніше ніж через 365 календарних днів з дати складення податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних.

Таким чином, якщо з дати складання податкової накладної постачальником до дати її реєстрації в ЄРПН минуло 365 календарних днів, податковий кредит за такою податковою накладною не може бути сформований покупцем.

4. «Ситуація: ТОВ здійснює охоронну діяльність. З 01.01.2026 підприємство перейшло з єдиного податку на загальну систему оподаткування та 12.01.2026 зареєструвалося платником ПДВ.

За умовами договору із замовником акт наданих послуг складається щомісячно останнім днем місяця. Акт за січень 2026 року складено 31.01.2026, що є «першою подією» відповідно до ст. 187 ПКУ.

Питання 1: Чи зобов'язаний надавач охоронних послуг нарахувати ПДВ на всю суму акту за січень 2026 року?

Питання 2: Чи необхідно розподілити вартість послуг на період:
– з 01.01.2026 по 11.01.2026 (без нарахування ПДВ),

– з 12.01.2026 по 31.01.2026 (з нарахуванням ПДВ)?

Уточнення: Якщо сторони укладуть додаткову угоду та передбачать для січня 2026 року два окремі звітні періоди (01-11.01.2026 та 12-31.01.2026) і відповідно складуть два акти: 11.01.2026 та 31.01.2026, яким чином у такому випадку надавач послуг повинен скласти податкові накладні?»

Відповідь на питання 1 та 2: Згідно з п. 187.1 ст. 187 Кодексу датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

дата зарахування коштів від покупця/замовника на рахунок платника податку в банку/небанківському надавачу платіжних послуг як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг, оплата яких здійснюється електронними грошима, – дата зарахування електронних грошей платнику податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, на електронний гаманець, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Нормами ст. 201 Кодексу встановлено, що на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з використанням кваліфікованого електронного підпису або удосконаленого електронного підпису, що базується на кваліфікованому сертифікаті електронного підпису, уповноваженої платником особи відповідно до вимог Закону України від 05 жовтня 2017 року № 2155-VII «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги» та зареєструвати її в ЄРПН у встановлений Кодексом термін.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на рахунок у банку / небанківському надавачу платіжних послуг як попередня оплата (аванс).

Дані, зазначені у податковій накладній, складеній за операцією з постачання товарів/послуг, повинні відповідати даним первинних документів, оформлених за фактом здійснення такої операції.

При цьому згідно з п. 201.8 ст. 201 Кодексу право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники ПДВ.

Отже, якщо документ, що засвідчує факт постачання послуг, складено після дати реєстрації постачальника платником ПДВ та оформлення такого документу є першою подією за операцією з постачання послуг, то на дату такої події

платник податку – постачальник повинен нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ виходячи із загальної вартості наданих послуг, зазначеної у такому документі.

У разі, якщо перша подія відбулася до реєстрації постачальника платником ПДВ (в тому числі якщо такою подією є оформлення документа на постачання послуг), то податкове зобов'язання з ПДВ за такою операцією не нараховується, за умови, що такий платник не застосовує касовий метод визначення податкового зобов'язання.

При цьому, платник податку самостійно визначає відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані в Кодексі. Врегулювання питань господарських правовідносин між підприємствами та порядку оформлення первинних документів (у тому числі щодо укладання додаткової угоди та визначення періодичності складання актів наданих послуг) не належить до компетенції Державної податкової служби України.

5. «Ситуація: Благодійна організація отримала благодійну допомогу для подальшої передачі фізичним особам – набувачам. У процесі зберігання частина отриманої допомоги стала непридатною для використання.

Питання: Яким чином відобразити таку операцію у Звіті про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації? У яких саме рядках звіту необхідно показати списання непридатної благодійної допомоги?»

Відповідь: Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, як встановлено в п. 1.1 ст. 1 Кодексу, регулюються нормами цього Кодексу.

Інші терміни, що застосовуються у Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами (5.3 ст. 5 Кодексу).

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.

Відповідно до п. 2 частини першої ст. 1 Закону № 5073 благодійна діяльність – це добровільна особиста та/або майнова допомога для досягнення визначених Законом № 5073 цілей, що не передбачає одержання благодійником прибутку, а також сплати будь-якої винагороди або компенсації благодійнику від імені або за дорученням бенефіціара.

Бенефіціаром, як встановлено п. 1 частини першої ст. 1 Закону № 5073 є набувач благодійної допомоги (фізична особа, неприбуткова організація або територіальна громада), що одержує допомогу від одного чи кількох благодійників для досягнення цілей, визначених цим Законом.

Благодійник – дієздатна фізична особа або юридична особа приватного права (у тому числі благодійна організація), яка добровільно здійснює один чи декілька видів благодійної діяльності (п. 5 частини першої ст. 1 Закону № 5073).

Благодійна програма – комплекс благодійних заходів у сферах, визначених Законом № 5073 (п. 4 частини першої ст. 1 Закону № 5073).

Законодавство України про благодійну діяльність та благодійні організації базується на Конституції України та складається з Закону № 5073, Цивільного кодексу України, міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, та інших нормативно-правових актів (частина перша ст. 2 Закону № 5073).

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

Відповідно до частин першої та другої ст. 16 Закону № 5073 благодійні організації мають право власності та інші речові права на кошти, цінні папери, земельні ділянки, інше нерухоме та рухоме майно, а також нематеріальні активи, якщо інше не встановлено законом або установчими документами.

Використання активів (доходів) та правочини благодійних організацій не повинні суперечити актам законодавства та цілям благодійної діяльності.

Тож питання порядку надання благодійної допомоги регулюються законодавством України про благодійну діяльність та благодійні організації.

Пунктом 133.4 ст. 133 Кодексу встановлено, що не є платниками податку на прибуток підприємств неприбуткові підприємства, установи та організації у порядку та на умовах, встановлених цим пунктом.

У разі недотримання неприбутковою організацією вимог, визначених цим пунктом, а для релігійної організації – вимог, визначених абзацом другим підпункту 133.4.1 і підпунктом 133.4.2 п. 133.4 ст. 133 Кодексу, така неприбуткова організація зобов'язана подати у строк, визначений для місячного податкового (звітного) періоду, звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації за період з початку року (або з початку визнання організації неприбутковою в установленому порядку, якщо таке визнання відбулося пізніше) по останній день місяця, в якому вчинено таке порушення, та зазначити і сплатити суму самостійно нарахованого податкового зобов'язання з податку на прибуток. Податкове зобов'язання розраховується виходячи із суми операції (операцій) нецільового використання активів. Така неприбуткова організація виключається контролюючим органом з Реєстру неприбуткових установ та організацій та вважається платником податку на прибуток для цілей оподаткування з першого дня місяця, наступного за місяцем, у якому вчинено таке порушення (п.п. 133.4.3 п. 133.4 ст. 133 Кодексу).

Відповідно до п.п. 133.4.6 п. 133.4 ст. 133 Кодексу до неприбуткових організацій, що відповідають вимогам п. 133.4 ст. 133 Кодексу і не є платниками податку на прибуток підприємств, зокрема, можуть бути віднесені благодійні організації.

Формування доходів та видатків, які відображаються у Звіті про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, форма якого

затверджена наказом Міністерства фінансів України від 17.06.2016 № 553, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 07.07.2016 за № 932/29062 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28.04.2017 № 469) (далі – Звіт), здійснюється за правилами бухгалтерського обліку, на підставі належним чином складених первинних документів.

Зазначимо, що для цілей оподаткування згідно з п. 44.1 ст. 44 Кодексу 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 п. 44.1 ст. 44 Кодексу.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (абзац перший частини другої ст. 6 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зі змінами).

При цьому питання бухгалтерського обліку операцій з надання благодійною організацією благодійної допомоги та їх документального підтвердження на підставі первинних документів належать до компетенції Міністерства фінансів України.

Для цілей податкового обліку доходи, одержані неприбутковими організаціями, відображаються в рядках 1.1 – 1.11 частини I Звіту, а суми видатків (витрат) – у рядках 2.1 – 2.6 частини I Звіту. Форма Звіту передбачає заповнення лише тих показників, які відображають особливості діяльності неприбуткової організації залежно від закону, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації.

Зокрема, такі доходи як надходження у вигляді безповоротної фінансової допомоги, добровільних пожертвувань, милосердя тощо, у тому числі благодійної та гуманітарної допомоги, відображаються відповідно у рядках 1.6, 1.6.1, 1.6.2 ГД, 1.6.3 частини I Звіту. Зокрема, надходження у вигляді благодійної допомоги, відображаються у рядку 1.6.1 частини I Звіту.

Видатки (витрати) неприбуткової організації у вигляді безповоротної фінансової допомоги, добровільних пожертвувань, милосердя тощо, у тому числі, зокрема, благодійна допомога та гуманітарна допомога, відображаються відповідно у рядках 2.4, 2.4.1, 2.4.2 ГД, 2.4.3 частини I Звіту. Зокрема, видатки

(витрати) неприбуткової організації у вигляді благодійної допомоги відображаються у рядку 2.4.1 частини I Звіту.

Форма Звіту не передбачає окремого рядку щодо відображення неприбутковою організацією списання за правилами бухгалтерського обліку отриманої благодійної допомоги, частина якої у процесі зберігання допомоги стала непридатною для використання.

Водночас рекомендуємо відображати таке списання отриманої благодійної допомоги, частина якої у процесі зберігання допомоги стала непридатною для використання, у рядку 2.6 «інші видатки (витрати)» частини I Звіту за умови, якщо не відбулося порушення вимог законодавства України про благодійну діяльність.

Частина II Звіту передбачена для розрахунку податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств та заповнюється лише неприбутковими організаціями, які не дотримались вимог, визначених п. 133.4 ст. 133 Кодексу.

У випадку списання отриманої благодійної допомоги, частина якої у процесі зберігання допомоги стала непридатною для використання у зв'язку з порушенням вимог законодавства України про благодійну діяльність, таке списання необхідно відображати у рядку 3.2 «вартість активів (коштів або майна), вартість товарів (робіт, послуг), які використані на цілі інші, ніж фінансування видатків на утримання неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених установчими документами, та/або для здійснення неприбуткової (добродійної) діяльності, передбаченої законом для релігійних організацій» частини II Звіту.

Крім того, згідно з п. 46.4 ст. 46 Кодексу, якщо платник податків вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, всупереч нормам Кодексу з такого податку чи збору, він має право зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в податковій декларації.

У разі необхідності платник податків може подати разом з такою податковою декларацією доповнення, які складені за довільною формою, що вважатиметься невід'ємною частиною податкової декларації. Таке доповнення подається з поясненням мотивів його подання. Платник податків, який подає звітність в електронній формі, подає таке доповнення в електронній формі.

Разом з тим наголошуємо, що будь-які висновки щодо податкового обліку конкретних операцій платників податків можуть надаватися за результатами детального вивчення умов, суттєвих обставин здійснення відповідних господарських операцій та первинних документів, оформленням яких вони супроводжувались.

6. «Ситуація: Фізична особа – підприємець (ФОП) перебуває на загальній системі оподаткування, є платником ПДВ та здійснює діяльність за КВЕД 68.20, 68.31, 55.10. ФОП має у власності в різних містах України: об'єкти житлової та

комерційної нерухомості, які здає в оренду (основний вид діяльності); міні-готель (кілька номерів), у якому надає послуги тимчасового розміщення.

Усі об'єкти задекларовані як об'єкти оподаткування у формі № 20-ОПП.

ФОП:

уклав договори з постачальниками електроенергії, водопостачання, теплопостачання, комунальних послуг;

уклав договори страхування майна;

сплачує податок на нерухоме майно; несе витрати з утримання відповідних об'єктів.

У договорах оренди передбачено:

орендна плата складається з постійної та змінної частини;

змінна частина визначається як компенсація фактично спожитих комунальних послуг (за лічильниками або пропорційно площі).

Міні-готель надає послуги тимчасового проживання разом із супутніми послугами (прибирання, харчування).

Питання: Чи включаються до складу витрат фізичної особи – підприємця, яка перебуває на загальній системі оподаткування, у періоді отримання доходу від надання в оренду нерухомого майна та від надання послуг тимчасового розміщення (проживання), суми, фактично сплачені таким ФОПом, а саме:

1) Страхові платежі за договорами страхування майна, що використовується у господарській діяльності (комерційної нерухомості, яка здається в оренду; житлової нерухомості, яка здається в оренду; міні-готелю, призначеного для тимчасового розміщення).

2) Витрати на оплату комунальних послуг, зокрема електропостачання, водопостачання, теплопостачання, послуг зв'язку та інтернету, пов'язані з утриманням об'єктів, що використовуються для отримання доходу, а саме:

комерційної нерухомості, яка здається в оренду;

житлової нерухомості, яка здається в оренду;

міні-готелю, призначеного для тимчасового розміщення.

3) Суми податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, щодо:

комерційної нерухомості, яка здається в оренду;

житлової нерухомості, яка здається в оренду;

міні-готелю, призначеного для тимчасового розміщення.»

Відповідь: Чинні роз'яснення щодо включення до складу витрат фізичної особи – підприємця, яка перебуває на загальній системі оподаткування:

витрат на страхування, що безпосередньо пов'язані з веденням господарської діяльності, розміщено в Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі ДПС (далі – ЗІР) за покликанням: <https://zir.tax.gov.ua/main/bz/view/?src=ques&id=43944> (категорія 104.05);

вартості оплачених комунальних послуг з утримання приміщення, яке вона здає в оренду в межах підприємницької діяльності, розміщено в ЗІР за покликанням: <https://zir.tax.gov.ua/main/bz/view/?src=ques&id=43539> (категорія 104.05);

суми сплаченого податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти нежитлової нерухомості, які вона використовує для здійснення підприємницької діяльності, розміщено в ЗІР за покликанням: <https://zir.tax.gov.ua/main/bz/view/?src=ques&id=39476> (категорія 104.05).

7. «Ситуація: ФОП на загальній системі, платник ПДВ:

орендує у юридичної особи – платника ПДВ приміщення під продуктовий магазин;

орендує у ФОП (платника ЄП 3 групи, платника ПДВ) приміщення під кафе.

В обох договорах передбачена компенсація експлуатаційних витрат, які виставляються з ПДВ.

Питання 1: Чи має право ФОП на загальній системі включити до витрат звітного періоду суму компенсації експлуатаційних витрат, сплачену:

юридичній особі;

ФОП – платнику єдиного податку?

Питання 2: Чи виступає ФОП на загальній системі податковим агентом щодо ФОП – орендодавця (платника ЄП) при виплаті компенсації експлуатаційних витрат?

Уточнення: Чи повинен він утримувати ПДФО та військовий збір із таких сум?»

Відповідь на питання 1: Оподаткування доходів, отриманих ФОП від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування визначено ст. 177 Кодексу.

Згідно з п. 177.2 ст. 177 Кодексу 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 ФОП.

Пунктом 177.4 ст. 177 Кодексу визначено перелік витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів ФОП від провадження господарської діяльності на загальній системі оподаткування.

Надання більш детальної відповіді на порушене питання потребує наявності достатньої інформації для ідентифікації здійснюваної платником операції.

Відповідно до статті 52 Кодексу платник податків може звернутись до контролюючого органу для отримання індивідуальної податкової консультації.

Звернення платників податків на отримання індивідуальної податкової консультації у паперовій або електронній формі повинно містити:

найменування для юридичної особи або прізвище, ім'я, по батькові для фізичної особи, податкову адресу, а також номер засобу зв'язку та адресу електронної пошти, якщо такі наявні;

код згідно з ЄДРПОУ (для юридичних осіб) або реєстраційний номер облікової картки платника податків (для фізичних осіб) або серію (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника

податків та офіційно повідомили про це відповідному контролюючому органу і мають відмітку у паспорті);

зазначення, в чому полягає практична необхідність отримання податкової консультації (наведення фактичних обставин);

власноручний підпис або кваліфікований електронний підпис, або удосконалений електронний підпис, що базується на кваліфікованому сертифікаті електронного підпису, платника податків відповідно до вимог Закону України «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги»; дату звернення.

Відповідь на питання 2: Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої – третьої груп передбачено ст. 292 Кодексу.

Відповідно до п. 292.9 ст. 292 Кодексу доходи фізичної особи – платника єдиного податку, отримані в результаті провадження господарської діяльності та оподатковані згідно з главою 1 розділу XIV Кодексу, не включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи, визначеного відповідно до розділу IV Кодексу.

Доходом фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку 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 до доходу не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, доходи у вигляді бюджетних грантів, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності (пп. 1 п. 292.1 ст. 292 Кодексу).

Таким чином, фізична особа – підприємець при нарахуванні (виплаті) доходів іншим фізичним особам – підприємцям (контрагентам) звільняється від утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету з таких доходів, за умови, що зазначені доходи отримуються фізичними особами – підприємцями (контрагентами) в межах їх господарської діяльності та надання ними копії документів, що підтверджують їх державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності, а також у разі необхідності витяг з реєстру платників єдиного податку.

Доходи, отримані фізичними особами – підприємцями платниками єдиного податку не в межах їх господарської діяльності оподатковуються за загальними правилами, встановленими Кодексом для платників податку – фізичних осіб.

Порядок оподаткування доходів фізичних осіб регулюється розділом IV Кодексу, згідно з п. 162.1 ст. 162 якого платником податку, зокрема, є фізична особа – резидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні.

Підпунктом 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 Кодексу передбачено, що об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

До загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включаються, зокрема, дохід, отриманий таким платником як додаткове благо

(крім випадків, передбачених ст. 165 Кодексу) у вигляді суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або втрат платника податку, крім тих, що обов'язково відшкодовуються згідно із законом за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування згідно з розділом IV Кодексу (п.п. «г» п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу); інший дохід, крім зазначених у ст. 165 Кодексу (п.п. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Згідно із п.п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Кодексу та п.п. 1.4 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу податковий агент, визначення якого наведено у п.п. 14.1.180 п. 14.1. ст. 14 Кодексу, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку – фізичної особи, зобов'язаний утримувати податок і військовий збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену ст. 167 Кодексу, і ставку військового збору, встановлену п.п. 1 п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу.

Водночас наголошуємо, що будь-які висновки щодо оподаткування доходів фізичних осіб, можуть надаватися за результатами перевірки умов, суттєвих обставин здійснення відповідних операцій та всіх первинних документів, оформленням яких вони супроводжувались.

8. «Ситуація: ФОП припинив підприємницьку діяльність, доходу не отримував. ЄСВ не сплачував, оскільки належить до пільгових категорій.

Питання 1: Чи зобов'язаний ФОП 1–3 групи єдиного податку подавати «нульову» податкову декларацію платника єдиного податку з нульовим Додатком 1, якщо протягом звітного періоду дохід не отримувався, а єдиний внесок не сплачувався у зв'язку з наявністю основного місця роботи, за яким роботодавцем сплачено ЄСВ у розмірі не менше мінімального страхового внеску за всі місяці звітного періоду?

Уточнення: Чи подається у такому випадку лише «нульова» ліквідаційна декларація платника єдиного податку без Додатка 1?

Питання 2: Чи зобов'язаний ФОП 1–3 групи єдиного податку подавати «нульову» декларацію платника єдиного податку з нульовим Додатком 1, якщо дохід протягом звітного періоду не отримувався, а ЄСВ не сплачувався у зв'язку з наявністю статусу пенсіонера та отриманням пенсії?

Уточнення: Чи подається у такому випадку лише «нульова» ліквідаційна декларація без Додатка 1?

Питання 3: Чи зобов'язаний ФОП 1–3 групи єдиного податку подавати «нульову» декларацію платника єдиного податку з нульовим Додатком 1, якщо дохід протягом звітного періоду не отримувався, а ЄСВ не сплачувався зв'язку з наявністю статусу особи з інвалідністю та отриманням пенсії?

Уточнення: Чи подається у такому випадку лише «нульова» ліквідаційна декларація без Додатка 1?

Питання 4: Чи зобов'язаний ФОП на загальній системі оподаткування подавати «нульову» податкову декларацію про майновий стан і доходи з нульовим Додатком ЄСВ 1 та нульовим Додатком Ф2, якщо дохід протягом звітного періоду не отримувався, а ЄСВ не сплачувався у зв'язку з наявністю

основного місця роботи, за яким роботодавцем сплачено ЄСВ у розмірі не менше мінімального страхового внеску за всі місяці звітного періоду?

Уточнення: Чи подається у такому випадку лише «нульова» ліквідаційна декларація про майновий стан і доходи з нульовим Додатком Ф2, але без Додатка ЄСВ 1?

Питання 5: Чи зобов'язаний ФОП на загальній системі оподаткування подавати «нульову» декларацію про майновий стан і доходи з нульовим Додатком ЄСВ 1 та нульовим Додатком Ф2, якщо дохід не отримувався, а ЄСВ не сплачувався у зв'язку з наявністю статусу пенсіонера та отриманням пенсії?

Уточнення: Чи подається у такому випадку лише «нульова» ліквідаційна декларація з нульовим Додатком Ф2 без Додатка ЄСВ 1?

Питання 6: Чи зобов'язаний ФОП на загальній системі оподаткування подавати «нульову» декларацію про майновий стан і доходи з нульовим Додатком ЄСВ 1 та нульовим Додатком Ф2, якщо дохід не отримувався, а ЄСВ не сплачувався у зв'язку з наявністю статусу особи з інвалідністю та отриманням пенсії?

Уточнення: Чи подається у такому випадку лише «нульова» ліквідаційна декларація з нульовим Додатком Ф2 без Додатка ЄСВ 1?»

Відповідь на питання 1-6:

Щодо подання додатків про суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у разі припинення підприємницької діяльності ФОП

Питання 1 – 6 подібні за змістом, отже далі по тексту надано загальну відповідь в частині наявності/відсутності обов'язку подання додатків з єдиного внеску у ФОП, яка має пільги з нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску.

Згідно з преамбулою Закону України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 2464) встановлено, що він визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок), умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку.

Відповідно до частини першої ст. 2 Закону № 2464 його дія поширюється на відносини, що виникають під час провадження діяльності, пов'язаної із збором та веденням обліку єдиного внеску. Дія інших нормативно-правових актів може поширюватися на зазначені відносини лише у випадках, передбачених Законом № 2464, або в частині, що не суперечить Закону № 2464.

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

Для платників, зазначених у п. 4 частини першої ст. 4 Закону № 2464, базу нарахування єдиного внеску визначено відповідно до п. 2 та п. 3 частини першої ст. 7 Закону № 2464 (в залежності від обраної системи оподаткування).

При цьому особи, зазначені, зокрема, у п. 4 частини першої ст. 4 Закону № 2464, звільняються від сплати за себе єдиного внеску:

якщо вони отримують пенсію за віком або за вислугу років, або є особами з інвалідністю, або досягли віку, встановленого ст. 26 Закону України від 09 липня 2003 року № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу. Такі особи можуть бути платниками єдиного внеску виключно за умови їх добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування (частина четверта ст. 4 Закону № 2464);

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 цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску (частина шоста ст. 4 Закону № 2464).

Форми податкової декларації платника єдиного податку – ФОП (далі – декларація ЄП) та податкової декларації про майновий стан і доходи (далі – декларація ПДФО) затверджені наказами Міністерства фінансів України від 19.06.2015 № 578 (зі змінами) та від 02.10.2015 № 859 (зі змінами) (далі – наказ № 859) відповідно.

Відповідно до примітки «10» декларації ЄП Додаток 1 є невід'ємною частиною декларації ЄП, подається та заповнюється ФОП – платниками єдиного податку першої – третьої груп, відповідно до п. 296.2 та п. 296.3 ст. 296 Кодексу, та які є платниками єдиного внеску відповідно до п. 4 частини першої ст. 4 Закону № 2464. Додаток 1 до декларації ЄП не подається та не заповнюється зазначеними платниками, за умови дотримання ними вимог, визначених частинами четвертою та шостою ст. 4 Закону № 2464, що дають право на звільнення таких осіб від сплати за себе єдиного внеску. Такі особи можуть подавати Додаток 1 до декларації ЄП виключно за умови їх добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Подібна за змістом примітка «*» наявна також безпосередньо у самому Додатку 1 до декларації ЄП.

Відповідно до п. 4 розділу I Інструкції щодо заповнення декларації ПДФО, затвердженої наказом № 859, платники єдиного внеску, зокрема ФОП, подають розрахунок про нарахування єдиного внеску в складі декларації ПДФО у

випадках, визначених Законом № 2464 у строки та порядку, встановлені Кодексом.

Відповідно до п. 49.2 ст. 49 Кодексу платник податків зобов'язаний за кожний встановлений Кодексом звітний період, в якому виникають об'єкти оподаткування, або у разі наявності показників, які підлягають декларуванню, відповідно до вимог Кодексу подавати податкові декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є.

Оскільки розрахунок сум нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску (далі – додаток ЄСВ 1) в складі декларації ПДФО є її невід'ємною частиною та подається у строки і порядку, встановлені Кодексом, то у разі якщо платники єдиного внеску, зокрема ФОП, протягом всього звітного (податкового) періоду звільняються від сплати за себе єдиного внеску на підставі частин четвертої або шостої ст. 4 Закону № 2464, то додаток ЄСВ 1 до декларації ПДФО не подається та не заповнюється зазначеними платниками.

9. «Ситуація: При внесенні змін до КВЕДів через портал «Дія» до ДПС автоматично надсилається заява про внесення змін до реєстраційних даних. У такій заяві в пункті 5.4 проставлено позначку виключно щодо зміни видів економічної діяльності.

Водночас разом зі зміною КВЕДів ДПС змінює і місце здійснення діяльності, зазначаючи «по Україні», попри те що:

у пункті 5.4 заяви відсутня позначка щодо зміни місця здійснення діяльності;

можливість залишити поле «місце здійснення діяльності» порожнім або зазначити кілька адрес у сервісі «Дія» відсутня;

відсутня технічна можливість відмовитися від подання такої заяви до ДПС через «Дію».

Питання: Просимо роз'яснити на підставі яких норм законодавства або яких саме відомостей, отриманих із заяви, ДПС здійснює зміну місця провадження діяльності платника податків, якщо у поданій заяві відсутня відмітка про внесення таких змін?»

Відповідь: Відповідно до п.п. 298.1.1 п. 298.1 ст. 298 Кодексу для обрання або переходу на спрощену систему оподаткування суб'єкт господарювання (далі – СГ) подає до контролюючого органу за місцем податкової адреси заяву про застосування спрощеної системи оподаткування (далі – Заява).

Форма Заяви затверджена наказом Міністерства фінансів України від 16.07.2019 № 308, зі змінами.

У Заяві зазначаються обов'язкові відомості, зокрема, про податкову адресу СГ (п. 298.3 ст. 298 Кодексу) та відомості про зміну податкової адреси СГ (п.п. 2 п. 298.3.1 п. 298.3 ст. 298 Кодексу).

Водночас відповідно до п. 298.5 ст. 298 Кодексу у разі зміни податкової адреси СГ, місця провадження господарської діяльності, видів господарської

діяльності заява подається платниками єдиного податку першої і другої груп не пізніше 20 числа місяця, наступного за місяцем, у якому відбулися такі зміни.

У разі зміни податкової адреси СГ, місця провадження господарської діяльності заява подається платниками єдиного податку третьої групи не пізніше останнього дня кварталу, в якому відбулися такі зміни (п. 298.6 ст. 298 Кодексу).

Відповідно до п. 299.1 ст. 299 Кодексу реєстрація суб'єкта господарювання як платника єдиного податку здійснюється шляхом внесення відповідних записів до реєстру платників єдиного податку.

До реєстру платників єдиного податку вносяться, зокрема, відомості про податкову адресу СГ (п. 299.7 ст. 299 Кодексу).

Формою Заяви передбачено поле 4 «Податкова адреса (місцезнаходження/місце проживання) суб'єкта господарювання», в якому зазначається наступна інформація:

поштовий індекс; країна; область, район, місто; вулиця, номер будинку/офісу/квартири, контактний номер телефону.

Крім того у разі зміни податкової адреси СГ в полі 5.4 «Внесення змін до реєстру платників єдиного податку щодо» Заяви заповнюється відмітка в рядку «податкової адреса суб'єкта господарювання».

Отже, фізична особа – підприємець, яка виявила бажання здійснювати діяльність на спрощеній системі оподаткування, повинна дотримуватись вимог ст. 298 Кодексу та у разі зміни податкової адреси СГ подати до контролюючого органу за основним місцем обліку, тобто за новим місцезнаходженням, Заяву з позначкою «Внесення змін» у строки встановлені Кодексом.

Водночас з метою отримання консультації з урахуванням фактичних обставин та детальним описом конкретної ситуації рекомендуємо звертатись до:

Центру обслуговування платників за основним місцем обліку;

Офісів податкових консультантів (адреси за покликанням: <https://tax.gov.ua/others/kontakti/ofis-podatkovih-konsultantiv>);

Контакт-центру за тел. 0 800 501 007 або надіслати запитання на адресу електронної пошти: idd@tax.gov.ua, для отримання інформаційно-довідкових послуг.
