



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 16.12.2025 р. № 1388/2/99-00-21-01-01-02 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 14.11.2025 № 04-32/10-2025/263115 (вх. ДПС № 965/2 від 17.11.2025) розглянула питання щодо застосування окремих норм податкового законодавства України та з урахуванням листа ДПС від 26.11.2025 № 1302/2/99-00-21-01-01-02 надає відповіді.

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

Додаток: на 25 арк. в 1 прим.

Заступник Голови

Теодозія ЧЕРНЕЦЬКА

Семенівська Наталія 247 81 87
Гончарук Олексій 590 48 59
Драч Ольга 247 33 60
Нечипоренко Георгій 247 35 56
Шибінська Ольга 272 63 63



Документ СЕД ДПС від 16.12.2025 № 1388/2/99-00-21-01-01-02
Підписувач: Чернецька Теодозія Юріївна
Сертифікат: 4AF212836405D990400000077E63C007BE6EA00
Дісний з: 19.11.2025 по 18.11.2027

К
Державна податкова служба України
1388/2/99-00-21-01-01-02 від 16.12.2025



Ситуація: Підприємство (платник податку на прибуток) протягом 2021 – 2024 років збільшувало фінансовий результат до оподаткування відповідно до пункту 140.2 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), оскільки сума боргових зобов’язань, визначених пунктом 140.1 цієї статті, що виникли за операціями з нерезидентами, перевищувала суму власного капіталу більш ніж у 3,5 раза.

У 2025 році сума боргових зобов’язань, визначених пунктом 140.1 статті 140 Кодексу, не перевищує суму власного капіталу більш ніж у 3,5 раза, тому підприємство не збільшує фінансовий результат до оподаткування згідно з пунктом 140.2 Кодексу.

Питання: Чи має підприємство право зменшити фінансовий результат до оподаткування у I кварталі 2025 року на суму, що щорічно зменшується на 5 відсотків від суми процентів, не врахованих раніше при зменшенні фінансового результату до оподаткування, відповідно до пункту 140.3 Кодексу, якщо у 2025 році сума боргових зобов’язань не перевищує суму власного капіталу більш ніж у 3,5 раза?

Відповідь: Різниця, які виникають при здійсненні фінансових операцій встановлено статтею 140 Кодексу.

Оподаткування процентів за борговими зобов’язаннями встановлено пунктом 140.1 статті 140 Кодексу.

Під борговими зобов’язаннями для цілей даного пункту слід розуміти зобов’язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов’язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення.

Відповідно до пункту 140.2 статті 140 Кодексу для платника податку, у якого сума боргових зобов’язань, визначених пунктом 140.1 цієї статті, що виникли за операціями з нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 раза, фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов’язаннями (крім процентів, що підлягають капіталізації відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності до моменту введення відповідного активу в експлуатацію), що виникли за операціями з нерезидентами, понад 30 відсотків суми розрахованого об’єкта оподаткування податком на прибуток звітного (податкового) періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів, збільшеного на суму фінансових витрат за даними фінансової звітності та суми амортизаційних відрахувань за даними податкової звітності того самого звітного (податкового) періоду.

Сума боргових зобов'язань, що виникли за операціями з нерезидентами, та сума власного капіталу для цілей цього пункту визначається як середнє арифметичне значень таких боргових зобов'язань та відповідно власного капіталу на початок та кінець звітного податкового періоду з урахуванням процентів, зазначених у пункті 140.3 цієї статті.

Власний капітал – різниця між активами і зобов'язаннями підприємства (пункт 3 розділу I Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73).

Для цілей пункту 140.2 статті 140 Кодексу об'єкт оподаткування визначається згідно із статтею 134 Кодексу з коригуванням фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень цього розділу, крім:

від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років;

різниці, визначеної цим пунктом.

Проценти, які перевищують суму обмеження, визначеного пунктом 140.2 статті 140 Кодексу, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, зменшеній щорічно на 5 відсотків від суми процентів, що залишилися не врахованими у зменшення фінансового результату до оподаткування, з урахуванням обмежень, встановлених пунктом 140.2 статті 140 Кодексу (пункт 140.3 статті 140 Кодексу).

Таким чином, для розрахунку обмежень, встановлених пунктом 140.2 статті 140 Кодексу, невраховані відсотки станом на 01.01.2025 зменшуються на 5 відсотків та додаються до суми відсотків, нарахованих на користь нерезидентів у I кварталі 2025 року.

Отже, платник, у якого у звітному році сума боргових зобов'язань, визначена у пункті 140.1 статті 140 Кодексу, не перевищує суму власного капіталу більш ніж у 3,5 рази, має право зменшити фінансовий результат до оподаткування у звітному періоді цього року на суму процентів, не врахованих у зменшення фінансового результату до оподаткування відповідно до пункту 140.3 статті 140 Кодексу, з урахуванням обмежень визначених у пункті 140.2 статті 140 Кодексу та зменшених на 5 відсотків (щорічно).

Ситуація: Підприємство (на загальній системі оподаткування, платник ПДВ) у грудні 2023 року придбало новий автомобіль. Автомобіль було введено в експлуатацію 1 січня 2024 року.

До цього об'єкта основних засобів підприємство застосувало прискорену амортизацію відповідно до пункту 43¹ підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, встановивши строк амортизації – 2 роки.

Питання 1: Чи може підприємство продати цей автомобіль у січні 2026 року (наприклад, 5 січня) без обов'язку збільшувати фінансовий результат до оподаткування у тому звітному періоді, в якому відбулося відчуження об'єкта?

Питання 2: Як правильно визначити ці 2 роки для мінімально допустимих строків амортизації:

з дати введення об'єкта в експлуатацію (січень 2024 року), чи з місяця, наступного за місяцем початку нарахування амортизації (лютий 2024 року)?

Відповідь на питання 1 та 2: Відповідно до пункту 43¹ підрозділу 4 розділу XX «Перехідних положень» Кодексу при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств на період з 1 січня 2020 року до 31 грудня 2030 року платники податку на прибуток мають право під час розрахунку амортизації щодо основних засобів:

четвертої групи (машини та обладнання) та п'ятої групи використовувати мінімально допустимий строк амортизації, який дорівнює два роки;

третьої групи (передавальні пристрої) та дев'ятої групи використовувати мінімально допустимий строк амортизації, який дорівнює п'ять років.

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів, визначені цим пунктом, використовуються незалежно від строків амортизації, визначених у бухгалтерському обліку.

Основні засоби мають одночасно відповідати таким вимогам:

введені в експлуатацію платником податків в межах одного з податкових (звітних) періодів, з 1 січня 2020 року до 31 грудня 2030 року;

не були у використанні.

При цьому такі основні засоби повинні використовуватися у власній господарській діяльності та не можуть продаватися або надаватися в оренду іншим особам (крім платників податків, основним видом діяльності яких є послуги з надання в оренду майна).

Вимоги щодо використання основних засобів застосовуються з урахуванням змін унесених Законом України від 18 червня 2024 року № 3813-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства».

У разі недотримання визначених вимог до закінчення періоду нарахування амортизації з використанням мінімально допустимих строків амортизації, визначених у цьому пункті, починаючи з дати введення їх в експлуатацію, платник податку у податковому (звітному) періоді, в якому відбувся факт невикористання основних засобів у власній господарській діяльності або їх продаж, зобов'язаний:

збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму нарахованої амортизації основних засобів відповідно до цього пункту протягом податкових (звітних) періодів, в яких здійснювалося нарахування амортизації із

застосуванням мінімально допустимих строків амортизації основних засобів, визначених у цьому пункті;

зменшити фінансовий результат до оподаткування на суму розрахованої амортизації таких основних засобів відповідно до пункту 138.3 статті 138 Кодексу за відповідні податкові (звітні) періоди.

При застосуванні положень цього пункту норми пункту 138.3 статті 138 Кодексу не застосовуються в частині нарахування амортизації відповідно до встановлених мінімально допустимих строків амортизації основних засобів та методів її нарахування.

У разі продажу основного засобу до закінчення періоду нарахування прискореної амортизації, ТОВ – платник податку у податковому (звітному) періоді, в якому відбувся продаж такого основного засобу зобов'язаний:

збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму нарахованої амортизації основних засобів відповідно до пункту 43¹ підрозділу 4 розділу XX «Перехідних положень» Кодексу протягом податкових (звітних) періодів, в яких здійснювалося нарахування амортизації із застосуванням мінімально допустимих строків амортизації основних засобів, визначених у пункті 43¹ підрозділу 4 розділу XX «Перехідних положень» Кодексу;

зменшити фінансовий результат до оподаткування на суму розрахованої амортизації таких основних засобів відповідно до пункту 138.3 статті 138 Кодексу за відповідні податкові (звітні) періоди.

Водночас зазначаємо, що різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів встановлені статтею 138 Кодексу.

Відповідно до пунктів 138.1, 138.2 статті 138 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується, зокрема, на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта та зменшується на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень цієї статті Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта.

Отже, якщо продаж основного засобу відбувся після закінчення періоду нарахування прискореної амортизації такого основного засобу, то фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності та зменшується на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів, визначеної з урахуванням положень статті 138 Кодексу.

Водночас, платник податку на прибуток визначає 2 роки для мінімально допустимих строків амортизації, які починаються з першого місяця, у якому нараховується амортизація після введення такого основного засобу в експлуатацію.

Ситуація: Платник податку нещодавно розпочав активну господарську діяльність (перший місяць роботи).

Було подано таблицю даних платника ПДВ із детальним описом виду діяльності та повним пакетом підтвердних документів: договір із замовником, інформацію про активи, персонал, виробничі приміщення, матеріали, складські потужності тощо. Однак платнику відмовлено у врахуванні таблиці даних з формулюванням: «недостатність основних засобів».

Під час телефонної розмови представник контролюючого органу пояснив: «Компанія буде реєструвати податкові, ми їх будемо блокувати, а ви – розблоковувати. Нехай фірма ще трохи попрацює, щоб довести свою добросовісність. З часом приймуть таблицю».

Питання: На підставі якої норми законодавства контролюючі органи мають право відмовляти у врахуванні таблиці даних платника ПДВ, тобто без належного документального обґрунтування та за відсутності формальних критеріїв, визначених порядком зупинення реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в ЄРПН?

Відповідь: Постановою Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 року № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (зі змінами), затверджено, зокрема, Порядок зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – Порядок зупинення).

Відповідно до пункту 12 Порядку зупинення платник податку має право подати до ДПС таблицю даних платника податку за встановленою формою (додаток 5 до Порядку зупинення).

Згідно з пунктом 14 Порядку зупинення таблиця даних платника податку подається з поясненням, в якому зазначається вид діяльності, з посиланням на податкову та іншу звітність платника податку.

Пунктом 16 Порядку зупинення визначено, що комісія регіонального рівня приймає рішення про врахування або неврахування таблиці даних платника податку, яке надсилається платнику податку в електронний кабінет за допомогою електронних комунікацій в електронній формі з дотриманням вимог Кодексу, Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги» (додаток 6 до Порядку зупинення).

Відповідно до пункту 17 Порядку зупинення у рішенні про неврахування таблиці даних платника податку комісія регіонального рівня обов'язково зазначає підстави такого неврахування.

У разі коли однією з підстав для прийняття рішення про неврахування таблиці даних платника податку визначено наявність у контролюючих органів податкової інформації, що свідчить про здійснення платником податку ризикових операцій, у відповідних полях рішення зазначаються тип операції

(придбання / постачання), період здійснення господарської операції, код згідно з УКТЗЕД / Державним класифікатором / умовним кодом товару, податковий номер платника податку, задіяного в ризиковій операції, дата включення платника податку, задіяного в ризиковій операції, до переліку платників податку, які відповідають критеріям ризиковості платника податку.

Пунктом 19 Порядку зупинення визначено, зокрема, що рішення про неврахування таблиці даних платника податку може бути оскаржено:

в адміністративному або судовому порядку у разі прийняття рішення комісією регіонального рівня;

у судовому порядку у разі прийняття рішення комісією центрального рівня.

Згідно з пунктом 22 Порядку зупинення таблиця даних платника податку враховується у разі надходження до контролюючого органу рішення суду про скасування рішення про неврахування таблиці даних платника податку, яке набрало законної сили.

Ситуація: Щодо податкових ризиків для підприємства при співпраці з компанією, що надає послуги з аутстафінгу персоналу на постійній основі.

Питання 1: Чи може контролюючий орган перекваліфікувати правовідносини за договором аутстафінгу у фактичні трудові відносини між нашим підприємством та залученими працівниками?

Відповідь: Предметом договору аутстафінгу (договору надання послуг) є послуга з надання аутстафінговою компанією працівників для виконання ними робіт у замовника. Такі працівники можуть підпорядковуватися трудовому розкладу замовника, мати свої робочі місця на території замовника, але обов'язки роботодавця виконує аутстафінгова компанія. Зокрема аутстафінгова компанія укладає трудовий договір з роботодавцем, забезпечує працівникові час роботи та відпочинку на умовах, визначених для працівників роботодавця, нараховує та виплачує працівникові заробітну плату, нараховує і сплачує єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на користь працівника, виконує всі функції податкового агента щодо сплати податків, зборів і платежів, а також подає до органів ДПС відповідну звітність за найманого працівника.

Таким чином, у разі укладення договору між замовником та аутстафінговою компанією обов'язки роботодавця та податкового агента покладаються саме на компанію – аутстафера. За наявності повного документального підтвердження щодо прозорості процесу найму робочої сили за договором аутстафінгу, дотримання сторонами вимог податкового та трудового законодавства, контролюючі органи не розглядатимуть такий процес як порушення. Водночас, у разі використання різноманітних схем прихованої зайнятості, у тому числі і з використанням договорів аутстафінгу, свідомого невиконання сторонами обов'язків, порушення прав працівників, навиконання трудового та податкового законодавства – такі дії під час проведення перевірки можуть бути кваліфіковані

як порушення вимог законодавства із настанням для підприємства, яке фактично використовує найману працю наслідків, у вигляді донарахованих сум податків, зборів і платежів, а також застосування штрафних санкцій.

Питання 2: Які документи та критерії можуть підтверджувати правомірність співпраці з компанією – аутстафером і мінімізувати ризики податкових претензій?

Відповідь: Правомірність співпраці замовника з компанією – аутстафером можуть підтвердити первинні документи, які доводять факт найму робочої сили, сплату компанії – аутстаферу замовником відповідних коштів за договором аутстафінгу із відповідним відображенням таких господарських операцій в бухгалтерському обліку замовника, виконання компанією – аутстафером обов’язків роботодавця та податкового агента. Конкретний перелік документів та критеріїв може варіюватись в залежності від специфіки діяльності підприємства – замовника.

Ситуація: Фізична особа – підприємець (далі – ФОП) – платник єдиного податку, який перебуває на військовій службі за призовом під час мобілізації з 2022 року, упродовж усього періоду мобілізації продовжував сплачувати єдиний податок, а з 2025 року – також військовий збір, хоча відповідно до норм Кодексу мав право на звільнення від таких нарахувань. При цьому підприємець продовжує здійснювати господарську діяльність і отримувати дохід.

Питання 1: Чи має право такий ФОП подати уточнюючі податкові декларації з єдиного податку за 2022 – 2024 роки з метою зменшення (скасування) нарахованих сум єдиного податку та військового збору?

Питання 2: Який порядок (алгоритм) заповнення уточнюючих податкових декларацій для:

ФОП 1 – 2 груп єдиного податку;

ФОП 3-ї групи (у разі отримання доходу), які саме рядки декларації підлягають коригуванню?

Питання 3: Чи достатньо подати до контролюючого органу лист із проханням скасувати нарахування єдиного податку та військового збору за відповідні періоди,

Уточнення: Чи в будь-якому разі необхідно подавати уточнюючі податкові декларації?

Відповідь на питання 1 – 3: Питання звільнення від обов’язку нарахування, сплати та подання звітності з єдиного податку та військового збору платниками єдиного податку, призваними на військову службу під час мобілізації та тих, з якими укладено відповідний контракт, врегульоване пунктом 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Згідно з Кодексом підставою для такого звільнення є відомості, отримані ДПС з Єдиного державного реєстру призовників, військовозобов’язаних та

резервістів (далі – Реєстр), про дату мобілізації, укладання контракту, демобілізації (звільнення з військової служби) самозайнятої особи.

ДПС здійснюється робота щодо отримання від Міністерства оборони України інформації з Реєстру про дату мобілізації, укладання контракту, демобілізації (звільнення з військової служби) самозайнятої особи.

На сьогодні ДПС не отримані відповідні дані з Реєстру.

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

Крім того наголошуємо, що самозайнята особа, яка у зв'язку з призовом на військову службу під час мобілізації, на особливий період, проходженням військової служби за контрактом не дотрималася визначених Кодексом термінів виконання податкових обов'язків, які виникли до дати мобілізації, укладання контракту та/або під час проходження військової служби, звільняється від відповідальності, передбаченої Кодексом за невиконання податкових обов'язків, за умови виконання таких обов'язків протягом 180 календарних днів з дня демобілізації (звільнення з військової служби), закінчення лікування (реабілітації) (абзац одинадцятий пункту 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Отже, згідно з абзацом першим пункту 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності, зокрема з єдиного податку звільняються ті фізичні особи, які були зареєстровані як самозайняті до дати призову на військову службу або до дати укладання відповідного контракту, незалежно від отримання ними доходу / прибутку від провадження господарської діяльності (як бази оподаткування) під час проходження військової служби.

Одночасно зауважуємо, що положеннями глави 1 розділу XIV Кодексу та пункту 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу не встановлено заборони щодо подання податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця (далі – Декларація) у період проходження військової служби з метою відображення отриманого доходу. Тобто ФОП – платник єдиного податку має право подати Декларацію та відобразити в ній

отримані доходи, але без визначення податкових зобов'язань з єдиного податку та військового збору, і таким чином підтвердити дохід, отриманий у період проходження військової служби.

Натомість на фізичних осіб, які зареєструвалися як самозайняті особи після дати призову на військову службу під час мобілізації або після дати укладання відповідного контракту, дія пункту 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу не розповсюджується. Такі самозайняті особи виконують податковий обов'язок на загальних підставах, визначених у Кодексі.

Згідно з підпунктом 17.1.10 пункту 17.1 статті 17 Кодексу платник податків має право на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів у порядку, встановленому Кодексом.

Відповідно до пункту 43.1 статті 43 Кодексу помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання підлягають поверненню платнику відповідно до статті 43 Кодексу, крім випадків наявності у такого платника податкового боргу.

Так як відповідно до пункту 295.2 статті 295 та підпункту 1.11 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу нарахування авансових внесків єдиного податку та військового збору платникам єдиного податку першої і другої груп здійснюється контролюючим органом, платникам єдиного податку першої – другої груп, призваним на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період або за контрактом, які сплатили авансові внески необхідно подати до контролюючого органу за місцем податкової адреси:

інформацію щодо звільнення від сплати єдиного податку та/або військового збору, ненарахування податків, зборів, списання штрафних (фінансових) санкцій, пені з копією військового квитка або копією іншого документа, виданого відповідним державним органом, із зазначенням даних про призов такої особи на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, копію контракту (пункт 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу);

заяву про повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань та пені, в якій зазначає напрям перерахування коштів: на поточний рахунок платника податків в установі банку, на єдиний рахунок (у разі його використання); на погашення грошового зобов'язання та/або податкового боргу з інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, незалежно від виду бюджету (пункт 43.4 статті 43 Кодексу) або використати ці кошти як переплату в майбутніх періодах в межах скасованих (анульованих) контролюючим органом сум.

Якщо ФОП – платник єдиного податку третьої групи, яка мобілізована та подала Декларацію в період проходження нею військової служби, в якій задекларовані податкові зобов'язання з єдиного податку та військового збору, які виникли під час проходження військової служби, то ФОП – платник єдиного

податку третьої групи може їх не сплачувати та подати до контролюючого органу за місцем податкової адреси:

інформацію щодо звільнення від сплати єдиного податку та/або військового збору, ненарахування податків, зборів, списання штрафних (фінансових) санкцій, пені з копією військового квитка або копією іншого документа, виданого відповідним державним органом, із зазначенням даних про призов такої особи на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, копію контракту (пункт 25 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу);

уточнюючу Декларацію, в якій зменшити такі суми податкових зобов'язань з єдиного податку та/або військового збору відповідно до положень статті 50 Кодексу;

заяву про повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань та пені, в якій зазначає напрям перерахування коштів: на поточний рахунок платника податків в установі банку, на єдиний рахунок (у разі його використання); на погашення грошового зобов'язання та/або податкового боргу з інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, незалежно від виду бюджету (пункт 43.4 статті 43 Кодексу) або використати ці кошти як переплату в майбутніх періодах.

У разі подання уточнюючої Декларації ФОП – платник єдиного податку третьої групи зазначає за бажанням правильні показники господарської діяльності за звітний (податковий) період, що уточнюються у розділі IV Декларації, та зменшує суми податкових зобов'язань з єдиного податку та/або військового збору у розділі VI «Визначення податкових зобов'язань по єдиному податку у зв'язку з виправленням самотійно виявлених помилок» і у розділі VII «Визначення податкових зобов'язань по військовому збору», а саме:

у розділі IV «Показники господарської діяльності для платників єдиного податку третьої групи» обсяг доходу за звітний (податковий) період, що оподатковується за ставкою 3 відс. або 5 відс. (рядки 05 або 06 та 08) за бажанням зазначається обсяг доходу від здійснення господарської діяльності;

у розділі V «Визначення податкових зобов'язань по єдиному податку» сума єдиного податку (рядки 10 – 14) – не заповнюються;

у розділі VI «Визначення податкових зобов'язань по єдиному податку у зв'язку з виправленням самотійно виявлених помилок» уточнюючої Декларації:

до рядка 15 «Сума єдиного податку, яка підлягала перерахуванню до бюджету, за даними звітного (податкового) періоду, в якому виявлена помилка» переносяться показники рядка 14 відповідної Декларації, що уточнюється;

рядки 16, 17, 19, 20 уточнена сума податкових зобов'язань єдиного податку, сума штрафу та пені – не заповнюються;

до рядка 18 «Зменшення суми, яка підлягала перерахуванню до бюджету» переноситься сума єдиного податку, яка підлягає зменшенню (рядок 16 – рядок 15, якщо рядок 16 < рядка 15, зазначається тільки як позитивне значення);

у розділі VII «Визначення податкових зобов'язань по військовому збору» суми військового збору (рядки 23 – 25, 27, 28) – не заповнюються;

до рядка 26 «Сума військового збору, яка підлягала перерахуванню до бюджету, за даними раніше поданого звітного (податкового) періоду, в якому виявлена помилка» переносяться показники рядка 25 відповідної Декларації, що уточнюється;

до рядка 29 «Зменшення суми військового збору, яка підлягала перерахуванню до бюджету» переноситься сума військового збору, яка підлягає зменшенню (рядок 27 – рядок 26, якщо рядок 27 < рядка 26, зазначається тільки як позитивне значення).

Водночас ФОП під час військової служби (під час мобілізації за призовом або на підставі укладеного контракту) зобов'язаний на загальних умовах дотримуватися вимог підпункту 298.2.3 пункту 298.2 статті 298 Кодексу, за винятком вимог, визначених у підпункті 8 підпункту 298.2.3 пункту 298.2 статті 298 Кодексу, а у разі їх не дотримання може бути виключений з реєстру платників єдиного податку з відповідними податковими наслідками. При цьому у Декларації відображаються обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відс. (рядки 02, 04, 07) та єдиний податок за ставкою 15 відс., визначений відповідно до пункту 293.4 статті 293 Кодексу (рядки 09, 12, 14.1 та 14), який сплачується протягом 10 календарних днів після граничного строку подання Декларації за податковий (звітний) період.

Ситуація: Працівник як підзвітна особа придбав товари / послуги з перекладу у ФОП – платника єдиного податку та оплатив їх власними коштами. Підприємство здійснює відшкодування понесених ним витрат.

Питання: Чи повинно підприємство відображати в додатку 4 ДФ до об'єднаної звітності виплати на користь ФОП?

Відповідь: Форма Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – Розрахунок) і Порядок заповнення та подання податковими агентами Розрахунку затверджено наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 30.01.2015 за № 111/26556, зі змінами (далі – Порядок).

Порядок заповнення показників додатку 4 ДФ до Розрахунку (далі – додаток 4 ДФ) визначений пунктом 4 розділу IV Порядку, відповідно до підпункту 2 якого у розділі I додатку 4 ДФ, зокрема, у графі 3а «Сума нарахованого доходу» відображається (за звітний період місяць) дохід, який нарахований фізичній особі відповідно до ознаки доходу, наведеній у розділі 1 «Довідник ознак доходів фізичних осіб» (додаток 2 до Порядку).

У разі нарахування доходу його відображення у графі 3а є обов'язковим незалежно від того, виплачені такі доходи чи ні.

У графі 3 «Сума виплаченого доходу» відображається сума фактично виплаченого доходу платнику податку податковим агентом.

У графі 4а «Сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб» відображається сума податку на доходи фізичних осіб, нарахованого та утриманого з доходу, нарахованого платнику податку згідно із законодавством за звітний період.

У графі 4 «Сума перерахованого податку на доходи фізичних осіб» відображається фактична сума перерахованого податку на доходи фізичних осіб до бюджету у звітному періоді.

У графі 5а «Сума нарахованого військового збору» відображається сума збору, нарахованого та утриманого з доходу, нарахованого платнику податку згідно із законодавством.

У графі 5 «Сума перерахованого військового збору» відображається фактична сума перерахованого збору до бюджету.

У графі 6 «Ознака доходу» зазначається ознака доходу, наведена у розділі 1 «Довідник ознак доходів фізичних осіб» додатку 2 до Порядку.

Враховуючи зазначене, оскільки підприємство не нараховує доходи на користь ФОП, а лише компенсує сплачені працівником кошти за надані ФОП послуги, то відображати в додатку 4 ДФ до Розрахунку виплату на користь ФОП, таке підприємство не зобов'язане.

Ситуація: Валюта від нерезидента за надані послуги надійшла на розподільчий рахунок 31.10.2025, а була зарахована на валютний рахунок підприємства 01.11.2025.

Питання: На яку дату резидент повинен скласти податкову накладну за операцією з постачання послуг нерезиденту?

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

Ситуація: Підприємство ввезло запчастини для виробництва БПЛА, виготовило такі БПЛА із застосуванням пільги з ПДВ відповідно до пункту 95 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, однак реалізувати їх не вдалося.

Питання: Чи буде вважатися порушенням вимог пункту 95 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу списання таких БПЛА або їх безоплатна передача на користь Збройних Сил України?

Відповідь: У розумінні норм пункту 95 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу 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 «Перехідні положення» Кодексу, в описаній ситуації доцільно звернутися до Державної митної служби України.

Ситуація: Благодійний фонд № 1 передає дрони благодійній організації № 2 для їх подальшої передачі Збройним Силам України.

Питання 1: Чи не призведе така операція до втрати Благодійним фондом № 1 статусу неприбуткової організації?

Питання 2: Чи зобов'язана благодійна організація № 2 надати Благодійному фонду № 1 документальне підтвердження фактичної передачі дронів ЗСУ?

Відповідь на питання 1 та 2: Пунктом 133.4 статті 133 Кодексу 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 Кодексу.

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 Кодексу).

При цьому, як встановлено пунктом 63 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану не вважається порушенням вимог пункту 133.4 статті 133 Кодексу 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 Кодексу) 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 Кодексу);

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 Кодексу до неприбуткових організацій, що відповідають вимогам пункту 133.4 статті 133 Кодексу 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 відповідно статтями 3 та 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 статтею 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.

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 Кодексом 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 Кодексу 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 «Перехідні положення» Кодексу.

Отже, в загальному порядку, оскільки у переліку отримувачів благодійної допомоги згідно з пунктом 63 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу 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 Кодексу.

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 Кодексу. 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 Кодексу (з урахуванням положень пункту 63 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу), така організація підлягає виключенню з Реєстру неприбуткових установ та організацій 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 Кодексу.

Ситуація: Фізична особа – резидент України придбала у юридичної особи – нерезидента корпоративні права української юридичної особи.

Питання: Чи підлягає оподаткуванню в Україні дохід (прибуток) нерезидента від продажу корпоративних прав української юридичної особи?

Відповідь: 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 Кодексу).

Особливості оподаткування доходів нерезидентів визначено пунктом 141.4 статті 141 Кодексу.

Відповідно до підпункту «е» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 Кодексу 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 Кодексу;

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 Кодексу, 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 Кодексу встановлено, що 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.

Прибуток від здійснення операцій, визначених у підпункті «е» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 Кодексу, 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 Кодексу).

Пунктом 44.1 статті 44 Кодексу 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 Кодексу).

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.

Уточнення: Якщо – так, то хто саме є платником такого податку та у який момент він має бути сплачений?

Відповідь: Відповідно до статті 15 Кодексу 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 Кодексу (підпункт 14.1.122 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

Згідно з підпунктом 133.2.2 пунктом 133.2 статті 133 Кодексу 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 Кодексу.

Пунктом 64.5 статті 64 Кодексу 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» пунктом 141.4.1 пунктом 141.4 статті 141 Кодексу, в іншого нерезидента, який не має постійного представництва в Україні.

Пунктом 63.3 статті 63 Кодексу 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 Кодексу.

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 Кодексу 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 Кодексу).

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

Підпунктом 141.4.7 пункту 141.4 статті 141 Кодексу 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 «втягнутої 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 Кодексу.

Водночас слід зазначити, що згідно з підпунктом 141.4.1 пунктом 141.4 статті 141 Кодексу доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку за ставками, визначеними статтею 141 Кодексу.

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 Кодексу).

Підпунктом 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 Кодексу 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 Кодексу, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.3 – 141.4.5 та 141.4.11 пункту 141.4 статті 141 Кодексу) 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 Кодексу 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: 11.09.2025 сторони підписали акт наданих послуг на суму 15 000 грн., на підставі якого виконавець склав податкову накладну (перша подія). 15.09.2025 замовник здійснив повну оплату. Згодом встановлено, що послуги фактично були надані не в повному обсязі, у зв'язку з чим 01.10.2025 сторони анулювали акт наданих послуг. Повернення коштів замовнику відбувалося частинами – 17.10.2025 та 27.10.2025.

Питання 1: Чи має право виконавець зменшити податкові зобов'язання з ПДВ у цій ситуації та на яку саме дату?

Питання 2: Яку причину коригування необхідно зазначити в розрахунку коригування до податкової накладної?

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 постачання товарів одному покупцю та, відповідно до пункту 201.4 Кодексу, складає зведені податкові накладні двічі на місяць – 15-го та 31-го числа. У першій половині місяця обсяг відвантаження становив 300 000 грн., сума отриманих оплат – 400 000 гривень. У другій половині місяця відвантажено товарів на 500 000 грн., отримано оплат – 550 000 гривень.

Питання 1: На які суми повинні бути складені зведені податкові накладні станом на 15-те число та станом на 31-ше число?

Питання 2: Чи повинно Підприємство скласти звичайну податкову накладну станом на 15-те число на суму перевищення отриманих оплат над

обсягом відвантаження за першу половину місяця на 100 000 грн (400 000 грн. мінус 300 000 грн.),

Уточнення: Чи така податкова накладна складається виключно за підсумками місяця?

Відповідь на питання 1 і 2: Порядок та умови складання зведених податкових накладних визначено пунктом 201.4 статті 201 Кодексу.

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 покупцям, 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 щодо доходів осіб, які працюють у постійному представництві в Казахстані?

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, застосовується до осіб, які є резидентами однієї або обох Договірних Держав (стаття 1 Конвенції).

Відповідно до статті 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 пунктом 1 статті 15 Конвенції з урахуванням положень статей 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 пункту 2 статті 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 пунктом 167.1 статті 167 Кодексу, крім доходів, визначених підпунктом 167.5.4 пункту 167.5 статті 167 Кодексу, що оподатковуються за ставкою 9 відс., визначеною підпунктом 167.5.4 пункту 167.5 статті 167 Кодексу, крім прибутку від операцій з інвестиційними активами, що оподатковується в порядку, визначеному пунктом 170.2 статті 170 Кодексу, та крім прибутку контрольованих іноземних компаній, що оподатковується в порядку, визначеному пунктом 170.13 статті 170 Кодексу (підпункт 170.11.1 пункту 170.11 статті 170 Кодексу).

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

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

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.