



**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 02.05.2025 р. № 461 12/99-00-24-01-01-02 На № _____ від _____ 20__ р.

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

Державна податкова служба України розглянула запит Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 04.04.2025 № 04-32/10-2025/79008 (вх. ДПС № 288/2 від 04.04.2025) та згідно з додатком надає в межах компетенції відповіді на запитання платників податків щодо застосування окремих норм податкового законодавства України.

Додаток: на 25 арк. в 1 прим.

В. о. заступника Голови

Сергій ЛИСЕЮК

Вікторія Долженко 272 63 63

К
Державна податкова служба України
461/2/99-00-24-01-01-02 від 02.05.2025
"v"

Ситуація: Щодо КІК.

Питання: Чи вірним буде твердження, що при поданні звітності з КІК після 1 травня 2025 року, але до закінчення дії воєнного стану, санкції не будуть застосовані?

Відповідь: Контрольованою іноземною компанією визнається будь-яка юридична особа, зареєстрована в іноземній державі або території, яка визнається такою, що знаходиться під контролем фізичної особи – резидента України або юридичної особи – резидента України.

Підпунктом 39².1.2. п. 39².1 ст. 39² розділу I Податкового кодексу України (далі – Кодекс) передбачено, що контролюючою особою є фізична особа або юридична особа – резиденти України, що є прямими або опосередкованими власниками (контролерами) контрольованої іноземної компанії.

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

До звіту про КІК в обов'язковому порядку додаються завірені належним чином копії фінансової звітності КІК, що підтверджують розмір прибутку КІК за звітний (податковий) рік.

Відповідно до п. 120.7 ст. 120 Кодексу, зокрема, неподання контролюючою особою звіту про контрольовані іноземні компанії – тягне за собою накладення штрафу в розмірі 100 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року; несвоєчасне подання контролюючою особою звіту про контрольовані іноземні компанії – тягне за собою накладення штрафу в розмірі одного розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за кожен календарний день неподання, але не більше 50 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Водночас Законом України від 04.12.2024 № 4113-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні», внесені зміни до п. 72 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, яким передбачено, що за порушення, вчинені у період з 1 січня 2022 року та протягом дії воєнного стану в Україні, введеного Указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 64/2022, затвердженим Законом

України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 2102–ІХ, по останній календарний день (включно) календарного місяця, в якому воєнний стан буде припинено або скасовано, зокрема, до платників податків не застосовуються штрафні санкції – за порушення, передбачені абзацами першим – восьмим п. 120.7 ст. 120 цього Кодексу, за умови виконання контролюючою особою обов'язків, передбачених ст. 39² цього Кодексу, протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану.

Таким чином до контролюючої особи не будуть застосовано штрафні санкції за порушення, вчинені у період з 1 січня 2022 року та протягом дії воєнного стану в Україні по останній календарний день (включно) календарного місяця, в якому воєнний стан буде припинено або скасовано, за умови виконання контролюючою особою обов'язків, передбачених ст. 39² Кодексу, протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану.

Питання: Зокрема, щодо процесу завіряння фінансового звіту іноземної компанії: без напису про завіряння копії звіту чи електронного підпису файлу звітності подавати файл невірно?

Відповідь: На виконання вимог п. 39^{2.5} ст. 39² розділу I Кодексу до Звіту про КІК в обов'язковому порядку додаються завірені належним чином копії фінансової звітності КІК, що підтверджують розмір її прибутку за звітний (податковий) рік.

При цьому, Кодексом, як законом, що регулює відносини у сфері справляння податків і зборів, не встановлено порядку засвідчення копій документів, а норма п.п. 39^{2.5.2} п. 39^{2.5} ст. 39² розділу I Кодексу зумовлює необхідність урахування платниками податків стандартів оформлення документів, визначених національним стандартом як нормативним документом відповідно до ст.ст. 1, 23 Закону України «Про стандартизацію».

Порядок засвідчення копій документів визначений п. 5.26 Національного стандарту України Державна уніфікована система документації, Уніфікована система організаційно-розпорядчої документації «Вимоги до оформлювання документів» ДСТУ 4163:2020, затвердженого наказом Держспоживстандарту України від 01.07.2020 № 144, який набув чинності 01.09.2021.

Пунктом 5.26 Національного стандарту «Вимоги до оформлювання документів» (ДСТУ 4163:2020) передбачено, що відмітка про засвідчення копії документа складається зі слів «згідно з оригіналом», найменування посади, особистого підпису особи, яка засвідчує копію, її власного імені та прізвища, дати засвідчення копії. У випадках, визначених законодавством, копії документів засвідчують відбитком печатки юридичної особи, структурного підрозділу (служби діловодства, служби кадрів, бухгалтерії тощо) юридичної особи або печатки «Для копій».

Абзацом першим п. 42.6 ст. 42 Кодексу встановлено, що електронний документообіг між платником податків та контролюючим органом

здійснюється відповідно до Кодексу, законів України від 22 травня 2003 року № 851-IV «Про електронні документи та електронний документообіг» зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 851) та від 05 жовтня 2017 року № 2155-VIII «Про електронні довірчі послуги» зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 2155) без укладення відповідного договору.

Законом № 851 визначено, що електронний документ – документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити документа, без яких він не може бути підставою для його обліку і не матиме юридичної сили.

Одним із таких реквізитів є електронний підпис, який використовується для ідентифікації автора та/або підписувача електронного документа іншими суб'єктами електронного документообігу. Накладання електронного підпису, прирівняного до власноручного підпису відповідно до Закону № 2155, завершує порядок створення електронного документа.

Таким чином, контролююча особа зобов'язана подати до контролюючого органу копії фінансової звітності контрольованої іноземної компанії завірені відповідно до вимог п. 5.26 Національного стандарту «Вимоги до оформлювання документів» (ДСТУ 4163:2020) разом зі Звітом про контрольовані іноземні компанії засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та кваліфікованого електронного підпису та такий документ матиме юридичну силу, вважатиметься належним чином завіреним, оскільки особа, яка накладає електронний цифровий підпис, засвідчує достовірність інформації, що міститься в електронному документі, зокрема, у фінансовій звітності контрольованої іноземної компанії.

Слід звернути увагу, що норми діючого законодавства не передбачають переклад на українську мову фінансової звітності, яка складена іноземною мовою, а також її апостилювання та нотаріального засвідчення.

Ситуація: Щодо ФОП, які закрились у січні–березні і вже було надано ліквідаційні декларації.

Питання: Яка ситуація з ними, чи можуть ці ФОП не надавати уточнюючі декларації за новою формою у випадку якщо це ФОП на 1–2 групі єдиного податку у яких ВЗ нараховується автоматично або ФОП на 3 групі без діяльності?

Відповідь: У разі подання фізичними особами – підприємцями податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця (далі – Декларація) за звітні (податкові) періоди 2025 року, в якому проведено державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності до закінчення такого звітного періоду, на який припадає дата ліквідації за старою формою до 01.04.2025, платникам єдиного податку 1 – 2 групи, у яких військовий збір нараховується автоматично контролюючим органом, або платникам єдиного податку 3 групи без діяльності не потрібно подавати Декларацію за оновленою

формою (за умови відсутності підстав для подання звітності з виправленими показниками).

Ситуація: Підіймається хвиля відображення виплат ФОП від інших ФОП у 4 ДФ з ознаками 157.

Уточнення: Згідно з п.п. 14.1.180 п. 14.1. ст. 14 Кодексу податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб** – юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента – юридичної особи, інвестор (оператор) за угодою про розподіл продукції, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений розд. IV Кодексу, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи* з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам та нести відповідальність за порушення його норм в порядку, передбаченому ст. 18 та розд. IV Кодексу.

Питання: Проте є незрозумілим чому не повинно відображатися? Чому ФОП стає для іншого ФОП податковим агентом?

****ФОП виплачує іншому ФОП, не нараховує, не утримує і не сплачує за нього податок. Як він стає податковим агентом?**

***Адже виплата йде ФОП, який з цього доходу сплачує ЄП і з цього податку не сплачує ПДФО. Окрім того: доходу фізичних осіб, а не фізичних осіб підприємців.**

Відповідь: Оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців визначено ст. 177 розділу IV Кодексу та главою 1 розділу XIV 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).

Відповідно до пп. 2 п. 297.1 ст. 297 Кодексу платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності, зокрема, з податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника

єдиного податку першої – четвертої групи (фізичної особи) та оподатковані згідно з главою 1 розділу XIV Кодексу.

Відповідно до п. 177.2 ст. 177 Кодексу об'єктом оподаткування фізичної особи – підприємця на загальній системі оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця.

Згідно з п. 177.8 ст. 177 Кодексу під час нарахування (виплати) фізичній особі – підприємцю доходу від здійснення нею підприємницької діяльності суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, не утримують податок на доходи фізичних осіб у джерела виплати, якщо фізичною особою – підприємцем, яка отримує такий дохід, надано копію документа, що підтверджує її державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності.

У разі якщо фізична особа – підприємець отримує інші доходи, ніж від провадження підприємницької діяльності, у межах обраних ним видів такої діяльності, такі доходи оподатковуються за загальними правилами, встановленими Кодексом для платників податку – фізичних осіб (п. 177.6 ст. 177 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.

Разом з тим відповідно до пп. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 Кодексу податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб – це, зокрема самозайнята особа, яка незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений розділом IV Кодексу, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам та нести відповідальність за порушення його норм в порядку, передбаченому ст. 18 та розділом IV Кодексу.

При цьому особи, які відповідно до Кодексу мають статус податкових агентів, та платники єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) зобов'язані подавати у строки, встановлені Кодексом для податкового місяця, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум

утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – Розрахунок) до контролюючого органу за основним місцем обліку. Такий розрахунок подається лише у разі нарахування сум зазначених доходів платнику податку – фізичній особі податковим агентом, платником єдиного внеску протягом звітного періоду. Запровадження інших форм звітності із зазначених питань не допускається (пп. «б» п. 176.2 ст. 176 Кодексу).

Форма Розрахунку і Порядок заповнення та подання податковими агентами Розрахунку, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4, із змінами (далі – Порядок).

Порядок заповнення показників Додатка 4ДФ до Розрахунку, визначений п. 4 розділу IV Порядку.

Згідно з Довідником ознак доходів фізичних осіб, наведеного у додатку 2 до Порядку, дохід, виплачений самозайнятій особі, відображається податковим агентом у додатку 4 ДФ до Розрахунку за ознакою доходу 157.

Враховуючи викладене, фізична особа – підприємець у разі нарахування (виплати) доходів на користь інших фізичних осіб – підприємців зобов'язана виконати функцію податкового агента в частині відображення таких доходів у Розрахунку під ознакою 157.

Ситуація: Щодо ПДВ

1) ПН від 05.01.2024 включено в січну декларацію 2025 року. Оскільки 365 к.д минає 04.01.2025. Інспектор наполягає на тому, що у січні 2025 право на ПК уже відсутнє.

Питання: Чи правомірні такі дії? Адже у пункті 198.6 йдеться про 365 к.д.:

«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 Єдиному реєстрі податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати складення податкової накладної/розрахунку коригування».

Відповідь на питання 1: З огляду на норми п. 198.6 ст. 198 розділу V Кодексу останнім звітним (податковим) періодом для включення податкової накладної, складеної 05.01.2024, є січень 2025 року (за умови, що така податкова накладна, складена за фактично здійсненою господарською операцією на підставі первинних документів та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН)).

2) «ПН від липня 2022 була вчасно подана на реєстрацію і заблокована. Документи подані до суду, але дата розгляду справи все ще не призначена.

Питання: Чи збережеться право на ПК, якщо на момент рішення суду сплинув 1095 днів з моменту виписки заблокованої ПН? В якому місяці підприємство втрачає право на ПК, адже саме у цей місяць виникає право на витрати у вигляді списаного податкового кредиту.»

3) «ПН від 25.05.2021 зупинена реєстрація 06.2021, контрагент на

окупованій території. Статус в реєстрі платників ПДВ – зареєстровано.

Питання: Чи варто очікувати на даний ПК? Коли наступила дата втрати права на ПК? Адже саме у періоді «втрати права на ПК» виникає право на витрати у вигляді списаного податкового кредиту.»

4) «Підприємство працювало протягом 2023 – 2024 з постачальником з Херсона. Вони не подавали на реєстрацію податкові накладні з 2022 року і не здавали декларації з ПДВ. Постачальники з Херсона повідомили ДПС про неможливість виконувати свої обов'язки платника податку, та як стверджують зроблять це по завершенню війни протягом 6-ти місяців.

Питання: Що підприємству робити з податковим кредитом? Чи збережеться право на включення до ПК та протягом якого періоду?»

Відповідь на питання 4: Зважаючи на те, що строк на включення сум ПДВ до податкового кредиту, встановлений п. 198.6 ст. 198 розділу V Кодексу, зупинявся до 01.08.2023, перебіг такого строку, починаючи з 01.08.2023, продовжується на ту кількість днів, протягом яких платник податку мав право на включення сум ПДВ до податкового кредиту, які припадають на період, починаючи з дати введення воєнного стану на території України і до 01.08.2023. Зазначені норми Кодексу не містять виключень в частині формування податкового кредиту за операціями з придбання товарів/послуг, здійсненими у платників податку; у яких в період дії воєнного стану відсутня можливість виконувати свої податкові обов'язки.

5) «Податкова накладна виписана 31.01.2024, заблокована 16.01.2024, за рішенням суду розблокована 28.01.2025.

Питання: Чи вірне твердження, що період протягом якого підприємство може включити до ПК – це лютий 2026 року?

Уточнення: Розрахунок днів додається:

дата виписки ПН	31.01.2024
скільки часу пройшло до зупинки	16
загальний строк на включення до ПК	365
залишилося	349
сплив строку на включення до ПК	12.02.2026

Відповідь на питання 2, 3 і 5: Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту (п. 201.10 ст. 201 розділу V Кодексу).

Згідно з п. 201.16 ст. 201 розділу V Кодексу реєстрація податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН може бути зупинена в порядку та на підставах, визначених Кабінетом Міністрів України.

Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року № 1246 (далі – Порядок № 1246).

Відповідно до п. 19 Порядку № 1246 податкова накладна та/або розрахунок коригування, реєстрацію яких зупинено, реєструється у день настання однієї з таких подій:

прийняття в установленому порядку та набрання чинності рішенням про реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування;

набрання рішенням суду законної сили про реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування (у разі надходження до ДПС відповідного рішення);

неприйняття та/або відсутність реєстрації в установленому порядку рішення про реєстрацію або відмову в реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування.

Правила формування податкового кредиту встановлено ст. 198 розділу V Кодексу.

Згідно з п. 198.6 ст. 198 розділу V 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.

У разі зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН згідно з п. 201.16 ст. 201 розділу V Кодексу перебіг строків, зазначених у п. 198.6 ст. 198 розділу V Кодексу, переривається на період зупинення реєстрації таких податкових накладних / розрахунків коригування в ЄРПН (абзац сьомий п. 198.6 ст. 198 розділу V Кодексу).

Враховуючи лист Міністерства фінансів України, реєстрація податкової накладної вважається зупиненою з дати оформлення квитанції про зупинення реєстрації до, зокрема, дати набрання законної сили рішенням суду про реєстрацію податкової накладної в ЄРПН (у разі надходження до ДПС відповідного рішення).

Покупець може включити до податкового кредиту суми ПДВ, зазначені у податковій накладній, реєстрація якої була зупинена та яка надалі була

zareestrowana w ЄРПН (у тому числі згідно з рішенням суду (у разі надходження до ДПС відповідного рішення)):

у разі своєчасної реєстрації в ЄРПН такої податкової накладної – у декларації того звітного (податкового) періоду, в якому її складено, або будь-якого наступного звітного періоду в межах 365 календарних днів з дати складання такої податкової накладної (з урахуванням переривання термінів відповідно до абзацу сьомого п. 198.6 ст. 198 розділу V Кодексу);

у разі несвоечасної реєстрації в ЄРПН податкової накладної – у декларації того звітного (податкового) періоду, в якому її zareestrowano в ЄРПН, але не пізніше ніж через 365 календарних днів з дати її складання (з урахуванням переривання термінів відповідно до абзацу сьомого п. 198.6 ст. 198 розділу V Кодексу).

Право на ПК виникає після реєстрації в ЄРПН податкової накладної. Якщо її реєстрація зупинена, то на період зупинення термін формування ПК переривається.

Відлік такого терміну надалі починається з дати, зокрема, прийняття в установленому порядку та набрання чинності рішенням про реєстрацію податкової накладної.

6. Як правильно порахувати дні, що прострочені для нарахування штрафної санкції за несвоечасну реєстрацію у ситуації:

Податкова накладна 5.01.2024 на суму 12 000 000 грн., в тому числі ПДВ 20%, zareestrowana 05.02.2025.

Питання: Скільки днів протермінування та який розмір штрафу застосовується?

Дата ПН	05.01.2024
Граничний строк реєстрації	05.02.2024
Фактичний строк реєстрації	05.02.2025

Розрахунок днів, що протерміновані:

Протерміновано	Варіант 1 (строк реєстрації до 5-го включно, тому починаємо рахувати з наступного дня, а завершуємо рахувати днем, що передує даті реєстрації)	Варіант 2	Відхилення
	365	366	1
Ставка штрафу	15%	25%	10%
Сума ПДВ	2 000 000,00	2 000 000,00	0
Розмір штрафу	300 000,00	500 000,00	200 000,00

Питання: Який з варіантів вірний?

Відповідь: Податкове правопорушення у вигляді несвоечасної реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) є порушенням, яке триває з дня наступного за останнім (граничним) днем реєстрації податкової

накладної / розрахунку коригування по день фактичної реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН.

Так, в зазначеній в питанні ситуації:

- граничний термін реєстрації в ЄРПН податкової накладної від 05.01.2024 визначений п. 89 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, а саме: до 05 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені – 05.02.2024;

- початком настання відповідальності за несвоєчасну реєстрацію такої податкової накладної є наступний день за останнім (граничним) днем реєстрації його в ЄРПН – 06.02.2024;

- датою припинення порушення є день фактичної реєстрації податкової накладної від 05.01.2024 в ЄРПН – 05.02.2025.

При цьому, відповідальність за порушення граничних термінів реєстрації в ЄРПН податкової накладної передбачена в розмірах визначених п. 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу.

Враховуючи зазначене, вірним буде Варіант 2.

7) Податкова накладна постачальника від 29.08.23 заблокована, подав документи на розблокування, але 13.11.23 є рішення про відмову в реєстрації. Постачальник не подавав на оскарження в суд.

Питання: Який термін в даному випадку? І коли можна списати даний кредит на витрати?

Відповідь на питання 7: Формування податкового кредиту з ПДВ здійснюється на підставі податкової накладної, складеної за фактично здійсненою господарською операцією на підставі первинних документів та зареєстрованої в ЄРПН.

Водночас, п. 44.1 ст. 44 розділу II 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, 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 розділу II Кодексу.

Для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування (абзац перший п. 44.2 ст. 44 розділу II Кодексу).

Частиною першою ст. 9 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон № 996) встановлено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи.

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку (частина третя ст. 9 Закону № 996).

Відповідно до частини п'ятої ст. 9 Закону № 996 господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, 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 (частина друга ст. 6 Закону № 996).

Відповідно до Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 375, Міністерство фінансів України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову та бюджетну політику, державну політику зокрема у сфері бухгалтерського обліку та забезпечує формування і реалізацію єдиної державної податкової та митної політики.

Враховуючи вищезазначене, питання щодо дати формування витрат по податковому кредиту в бухгалтерському обліку відноситься до компетенції Міністерства фінансів України.

8. Щодо податкової накладної за щоденним підсумками – строки та штрафи.

Питання: Чи поширюються на податкові накладні за щоденними підсумками строки реєстрації в ЄРПН згідно з п. 89 підрозділу 2 розділу XX Кодексу (а також штрафи згідно з п. 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу)?

Відповідь: Пунктами 89 та 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, на період дії воєнного стану збільшено строки реєстрації в ЄРПН податкових накладних /розрахунків коригування, які мають поденний строк складання /реєстрації, встановлений п. 201.10 ст. 201 Кодексу, та зменшено розміри штрафів за їх порушення.

Нові строки реєстрації в ЄРПН податкових накладних /розрахунків коригування, складених починаючи з 16 січня 2023 року, становлять:

для податкових накладних/розрахунків коригування, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, – до 5 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені;

для податкових накладних/розрахунків коригування, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, – до 18 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені.

Разом з цим, п. 89 підрозділу 2 розділу XX Кодексу не передбачено збільшення строку для реєстрації в ЄРПН зведених податкових / розрахунків коригування до таких зведених податкових накладних складених за операціями, визначеними п. 198.5 ст. 198 та п. 199.1 ст. 199 Кодексу, передбаченого абзацом сімнадцятим п. 201.10 ст. 201 Кодексу – протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем місяця, в якому вони складені.

Водночас, Кодексом передбачено складання податкових накладних за щоденними підсумками операцій (якщо податкова накладна не була складена на ці операції), реєстрація яких в ЄРПН здійснюється в загальному порядку.

Відповідальність за порушення граничних строків для реєстрації в ЄРПН податкових накладних / розрахунків коригування передбачена ст. 120¹ розділу II та п. 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу.

При цьому, для податкових накладних / розрахунків коригування, складених на операції з постачання товарів/послуг, що звільняються від оподаткування ПДВ; податкових накладних / розрахунків коригування, складених на операції, що оподатковуються за нульовою ставкою; податкових накладних / розрахунків коригування, складених відповідно до п. 198.5 ст. 198 Кодексу у разі здійснення операцій, визначених п.п. «а» – «г» п. 198.5 ст. 198 Кодексу, податкових накладних / розрахунків коригування, складених відповідно до ст. 199 Кодексу; податкових накладних / розрахунків коригування, складених відповідно до абзацу одинадцятого п. 201.4 ст. 201 Кодексу, за порушення платниками ПДВ граничного строку, передбаченого ст. 201 розділу V Кодексу, встановлена відповідальність у вигляді штрафних санкцій у розмірі 2 відсотків від обсягу постачання (без ПДВ), але не більше 1020 гривень (абзац сьомий п. 120^{1.1} ст. 120¹ Кодексу).

Таким чином, у разі порушення строків, визначених Кодексом, для реєстрації в ЄРПН податкових накладних та/або розрахунків коригування до таких податкових накладних складених за щоденними підсумками операцій з постачання товарів / послуг застосування штрафних санкцій буде здійснюватися:

- у розмірах, визначених п. 90 підрозділу 2 розділу XX Кодексу (в залежності від кількості днів прострочення) – щодо операцій, які оподатковуються за основною ставкою ПДВ або за ставкою 7, 14 відсотків;

- у розмірі, визначеному абзацом 7 п. 120^{1.1} ст. 120¹ Кодексу (2 відсотків від обсягу постачання (без ПДВ), але не більше 1020 гривень) – щодо операцій, які звільняються від оподаткування ПДВ або оподатковуються за нульовою ставкою.

9) *«Щодо податкової накладної за щоденним підсумками – у яких випадках може бути складена.*

Питання: Чи можна податкову накладну за щоденним підсумками скласти на аванс?»

Відповідь: Випадки, при виникненні яких може бути складена податкова накладна за щоденними підсумками операцій, визначені п. 201.4 ст. 201 розділу

V Кодексу, а саме:

здійснення постачання товарів/послуг за готівку кінцевому споживачеві (який не є платником податку), розрахунки за які проводяться через касу/реєстратори розрахункових операцій та/або програмні реєстратори розрахункових операцій, або через банк, небанківського надавача платіжних послуг чи платіжний пристрій (безпосередньо на рахунок постачальника);

виписки транспортних квитків, готельних рахунків або рахунків, які виставляються платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер постачальника (продавця), крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

надання платнику податку касових чеків, що містять суму поставлених товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального та податкового номерів постачальника).

З огляду на норми п. 201.4 ст. 201 розділу V Кодексу на суму попередньої оплати (авансу) податкова накладна за щоденними підсумками операцій не може бути складена.

Ситуація: *Щодо резидентів Дія Сіті.*

1. Резидент Дія Сіті платник податку на виведений капітал, платник ПДВ.

Працівникам та гіг-спеціалістам резидента Дія Сіті надані подарункові сертифікати на суму 10 000 грн кожен, а також кожному працівнику подаровано ноутбук в 120 тис. грн. Ноутбуки були придбані у платника ПДВ.

1) Чи виникає ПДФО та ЄСВ з подарунків, що наведені вище (сертифікат та ноутбук)?

2. Чи виникає обов'язок нарахування ПДВ з подарунків (сертифікат, ноутбук), якщо ці витрати включаються до ціни реалізації послуг, що підлягають оподаткуванню?

3. Чи оподатковуються перелічені вище подарунки (сертифікат та ноутбук) податком на виведений капітал?

Відповідь на питання 1: Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, згідно з п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 якого об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Особливості оподаткування доходів спеціалістів резидента Дія Сіті встановлені п. 170.14¹ ст. 170 Кодексу, відповідно до п.п. 170.14¹.1 якого податковим агентом платника податку – спеціаліста резидента Дія Сіті під час нарахування (виплати) на його користь доходів у вигляді заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику податку у зв'язку з трудовими відносинами чи у зв'язку з виконанням гіг-контракту, укладеного у порядку, передбаченому Законом України від 15 липня 2021 року № 1667-ІХ «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» (далі – Закон № 1667), є резиденти Дія Сіті.

Згідно з п.п. 170.14¹.2 п. 170.14¹ ст. 170 Кодексу за ставкою 5 відсотків, визначеною п. 167.2 ст. 167 Кодексу, оподатковуються доходи платника податку – спеціаліста резидента Дія Сіті, що виплачуються на його користь резидентом Дія Сіті у вигляді:

а) заробітної плати;

б) винагороди за гіг-контрактом, укладеним у порядку, передбаченому Законом № 1667, у тому числі винагороди за створення та перехід прав на твори, створені за замовленням;

в) авторської винагороди за створення службового твору та перехід прав на службові твори.

Перелік доходів, які включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку визначено п. 164.2 ст. 164 Кодексу, зокрема, дохід, отриманий платником податку як додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 цього Кодексу) у вигляді вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначеної за правилами звичайної ціни, а також суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку, крім сум, зазначених у п.п. 165.1.53 п. 165.1 ст. 165 Кодексу

Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику (крім випадків, визначених у пп. 167.2 – 167.5 ст. 167 Кодексу) (п. 167.1 ст. 167 Кодексу).

Водночас ст. 165 Кодексу встановлено виключний перелік доходів, які не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку, зокрема, вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань) – у частині, що не перевищує 25 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 01 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі (п.п. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 Кодексу).

Враховуючи викладене, при наданні юридичною особою дарунків фізичній особі в негрошовій формі не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку вартість дарунків, наданих такому платнику юридичною особою, яка у розрахунку на місяць не перевищує 25 відсотків однієї мінімальної заробітної плати, встановленої на 01 січня звітного податкового року.

Разом з тим, якщо вартість дарунків перевищує вказаний розмір, то дохід у вигляді суми такого перевищення включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податків як додаткове благо і оподатковується податком на доходи фізичних осіб з урахуванням положень п. 164.5 ст. 164 Кодексу. При цьому юридична особа у разі виникнення доходу у фізичної особи зобов'язана виконати усі функції податкового агента, визначені Кодексом, зокрема, щодо нарахування, утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб з зазначених доходів.

База нарахування єдиного внеску для роботодавців, до числа яких належать і резиденти Дія Сіті, визначена частиною першою ст. 7 Закону України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 2464).

Відповідно до абзацу першого п. 1 частини першої ст. 7 Закону № 2464 базою нарахування єдиного внеску для такої категорії платників є сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР «Про оплату праці», та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами.

Водночас постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 № 1170 затверджено Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – Перелік).

Отже, при визначенні питання щодо належності до бази нарахування єдиного внеску суми подарункових сертифікатів та подарованих ноутбуків, роботодавець має керуватися первинними документами на підставі яких встановлюється належність таких сум до фонду оплати праці, який складається з фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат. При цьому, у разі належності таких виплат до фонду оплати праці, роботодавцем також мають бути враховані положення Переліку щодо виплат, на які не нараховується єдиний внесок.

Відповідь на питання 2: Якщо вартість придбаних з ПДВ Резидентом Дія Сіті товарів у повній мірі включається до складу вартості послуг, операції Резидента Дія Сіті з постачання яких підлягають оподаткуванню ПДВ, то обов'язку щодо нарахування податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до п. 198.5 ст. 198 розділу V Кодексу у Резидента Дія Сіті не виникає.

Відповідь на питання 3: Відповідно до пп. 5.1 – 5.3 ст. 5 розділу I Кодексу поняття, правила та положення, установлені Кодексом та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених ст. 1 розділу I Кодексу. У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням Кодексу, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення Кодексу. Інші терміни, що застосовуються у Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Організаційні, правові та фінансові засади функціонування правового режиму Дія Сіті, що запроваджується з метою стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні шляхом створення сприятливих умов для ведення інноваційного бізнесу, розбудови цифрової інфраструктури, залучення

інвестицій, а також талановитих спеціалістів визначено Законом України від 15 липня 2021 року № 1667-IX «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» зі змінами (далі – Закон № 1667).

Згідно з пп. 1, 2 та 11 частини першої ст. 1 Закону № 1667:

гіг-контракт – цивільно-правовий договір, за яким гіг-спеціаліст зобов'язується виконувати роботи та/або надавати послуги відповідно до завдань резидента Дія Сіті як замовника, а резидент Дія Сіті зобов'язується оплачувати виконані роботи та/або надані послуги і забезпечувати гіг-спеціалісту належні умови для виконання робіт та/або надання послуг, а також соціальні гарантії, передбачені розділом V Закону № 1667;

гіг-спеціаліст – фізична особа, яка за гіг-контрактом є підрядником та/або виконавцем;

резидент Дія Сіті – юридична особа, яка відповідно до Закону № 1667 набула статусу резидента Дія Сіті та згідно з інформацією, що міститься у реєстрі Дія Сіті, перебуває у зазначеному статусі.

Відповідно до частини шостої ст. 20 Закону № 1667 резидент Дія Сіті забезпечує гіг-спеціаліста обладнанням та іншими засобами, необхідними для виконання робіт (надання послуг), якщо інше не передбачено гіг-контрактом.

Особливості застосування до резидента Дія Сіті спеціальних умов оподаткування, день початку і день припинення застосування таких умов визначаються Кодексом (частина сьома ст. 2 Закону № 1667).

Спеціалісти резидента Дія Сіті – гіг-спеціалісти, що виконують роботу (надають послуги) на замовлення та на користь (в інтересах) резидента Дія Сіті на підставі гіг-контракту, укладеного в порядку, передбаченому Законом № 1667, та/або особи, які перебувають із резидентом Дія Сіті у трудових відносинах (п.п. 14.1.283 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу).

Відповідно до п. 135.2 ст. 135 розділу III Кодексу 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 розділу III 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.

Згідно з п.п. 135.2.1.6 п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 розділу III Кодексу до бази оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах включається, зокрема, вартість майна (робіт, послуг), наданого (наданих) особі, яка не є резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах, без висування вимог щодо компенсації його (їх)вартості (у тому числі безоплатно наданих товарів (робіт, послуг), за винятком:

а) наданого (наданих) неприбутковим організаціям, оподаткування операцій з якими регулюється п.п. 135.2.1.8 і 135.2.1.8¹ п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 розділу III Кодексу;

б) розповсюдженого (розповсюджених) резидентом Дія Сіті – платником

податку на особливих умовах (у тому числі із залученням третіх осіб) під час проведення рекламних(маркетингових) заходів, за умови що звичайна ціна одиниці товару (робіт, послуг), що використовується в рекламному (маркетинговому) заході як окрема одиниця розповсюдження, не перевищує розміру двох прожиткових мінімумів для працездатної особи, встановлених законом на 1 січня податкового (звітного) року;

в) якщо вартість такого майна (робіт, послуг) підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб відповідно до розділу IV Кодексу або не включається до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу згідно із ст. 165 розділу IV Кодексу та/або не оподатковується згідно з п. 170.7 ст. 170 розділу IV Кодексу;

г) додаткових благ, що надаються резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах на користь спеціалістів резидента Дія Сіті, якщо такі додаткові блага не оподатковуються податком на доходи фізичних осіб через відсутність персоніфікованого обліку;

г) суми пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення та страхових платежів, передбачених п.п. «в» і «г» п.п. 164.2.16 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу.

Для цілей цього підпункту:

безоплатно наданим майном вважається також майно, нестача якого виявлена під час інвентаризації, за умови що балансова вартість такого відсутнього майна станом на дату проведення інвентаризації перевищує 5 відсотків сукупної балансової вартості відповідної однорідної групи майна, щодо якого проводиться інвентаризація (крім списання нестачі у межах норм природного убутку), та платник податку не звернувся до відповідних органів із заявою про вчинення кримінального правопорушення чи притягнення винних осіб до відповідальності або не вжив заходів до стягнення суми компенсації із зберігача, страхової компанії тощо у зв'язку з такою нестачею;

однорідна група майна означає сукупність майна, що об'єднується за ознакою однорідності сировини і матеріалу, призначення, способу виробництва тощо. Якщо платником податку визначено однорідну групу майна відповідно до облікової політики підприємства, використовуються відповідні положення облікової політики підприємства.

Отже, у разі якщо операції із надання подарунків гіг-спеціалістам (сертифікат та ноутбук), а також оплати навчання директору, підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб відповідно до розділу IV Кодексу або не включається до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу згідно зі ст. 165 розділу IV Кодексу та/або не оподатковується згідно з п. 170.7 ст. 170 розділу IV Кодексу, то такі операції не включаються до бази оподаткування резидентів Дія Сіті – платників на особливих умовах.

2. Резидент Дія Сіті (платник податку на виведений капітал, платник ПДВ)

Заплатило за навчання директора в Українському католицькому університеті. Навчання пов'язане з підвищенням управлінських навичок (не є вищою освітою), тривалість навчання 2 роки, вартість 500 000 грн.

Питання:

- 1) Чи виникає ПДФО та військовий збір, ЄСВ з даних виплат?*
- 2) Чи виникає ПДВ зобов'язання з таких сум, як з послуг, що безоплатно надані працівнику?*
- 3) Чи оподатковуються дані суми податком на виведений капітал?»*

Відповідь на питання 1: Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, згідно з п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 якого об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Відповідно до п.п. 165.1.21 п. 165.1 ст. 165 Кодексу до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається, зокрема, сума, сплачена будь-якою юридичною або фізичною особою на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів за здобуття освіти, за підготовку чи перепідготовку платника податку, але не вище трикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року за кожний повний або неповний місяць навчання, підготовки чи перепідготовки такої фізичної особи.

Згідно з п.п. 165.1.37 п. 165.1 ст. 165 Кодексу до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається сума витрат роботодавця у зв'язку з підвищенням кваліфікації (перепідготовкою) платника податку згідно із законом.

Отже, сума коштів сплачених роботодавцем на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів за навчання фізичної особи, що не перевищує у 2025 році 24 000,00 грн за кожний місяць навчання та витрати роботодавця у зв'язку з підвищенням кваліфікації (перепідготовкою) працівника, не включаються до складу оподатковуваного доходу такої фізичної особи.

У разі порушення зазначених умов та в частині перевищення суми, визначеної п.п. 165.1.21 п. 165.1 ст. 165 Кодексу, кошти, сплачені роботодавцем за навчання фізичної особи, прирівнюються до додаткового блага та оподатковуються податком на доходи фізичних осіб за ставкою 18 відсотків.

Водночас, пп. 9 та 11 розділу II Переліку визначено випадки, за яких на витрати на навчання працівника, понесені роботодавцем, не здійснюється нарахування єдиного внеску.

Враховуючи викладене, у разі якщо відповідно до первинних документів витрати, понесені резидентом Дія Сіті на навчання директора в Українському католицькому університеті, належать до числа тих, які описані в пп. 9 або 11 розділу II Переліку, то нарахування єдиного внеску на такі суми не здійснюється.

Відповідь на питання 2: Якщо резидент Дія Сіті фактично не постачає

директору освітні послуги, а лише здійснює їх оплату безпосередньому постачальнику таких послуг то, відповідно, для цілей оподаткування ПДВ операція з постачання таких освітніх послуг (у тому числі на безоплатній основі) у такого резидента Дія Сіті не виникає та податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються.

Безпосередньо оплата резидентом Дія Сіті вартості освітніх послуг, які будуть надаватися постачальником таких послуг директору, для цілей оподаткування ПДВ не розглядається для резидента Дія Сіті як окрема операція з постачання послуг такому директору.

Водночас, якщо безпосередньо резидент Дія Сіті постачає (у тому числі на безоплатній основі) директору, як окремому суб'єкту, послуги у розумінні норм п.п. 14.1.185 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу (у тому числі послуги, що споживаються у процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності), то для цілей оподаткування ПДВ така операція розглядається як операція з постачання послуг, яка є об'єктом оподаткування ПДВ.

Відповідь на питання 3: Відповідно до пп. 5.1 – 5.3 ст. 5 розділу I Кодексу поняття, правила та положення, установлені Кодексом та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених ст. 1 розділу I Кодексу. У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням Кодексу, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення Кодексу. Інші терміни, що застосовуються у Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Організаційні, правові та фінансові засади функціонування правового режиму Дія Сіті, що запроваджується з метою стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні шляхом створення сприятливих умов для ведення інноваційного бізнесу, розбудови цифрової інфраструктури, залучення інвестицій, а також талановитих спеціалістів визначено Законом України від 15 липня 2021 року № 1667-IX «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» зі змінами (далі – Закон № 1667).

Згідно з пп. 1, 2 та 11 частини першої ст. 1 Закону № 1667:

гіг-контракт – цивільно-правовий договір, за яким гіг-спеціаліст зобов'язується виконувати роботи та/або надавати послуги відповідно до завдань резидента Дія Сіті як замовника, а резидент Дія Сіті зобов'язується оплачувати виконані роботи та/або надані послуги і забезпечувати гіг-спеціалісту належні умови для виконання робіт та/або надання послуг, а також соціальні гарантії, передбачені розділом V Закону № 1667;

гіг-спеціаліст – фізична особа, яка за гіг-контрактом є підрядником та/або виконавцем;

резидент Дія Сіті – юридична особа, яка відповідно до Закону № 1667 набула статусу резидента Дія Сіті та згідно з інформацією, що міститься у реєстрі Дія Сіті, перебуває у зазначеному статусі.

Відповідно до частини шостої ст. 20 Закону № 1667 резидент Дія Сіті забезпечує гіг-спеціаліста обладнанням та іншими засобами, необхідними для виконання робіт (надання послуг), якщо інше не передбачено гіг-контрактом.

Особливості застосування до резидента Дія Сіті спеціальних умов оподаткування, день початку і день припинення застосування таких умов визначаються Кодексом (частина сьома ст. 2 Закону № 1667).

Спеціалісти резидента Дія Сіті – гіг-спеціалісти, що виконують роботу (надають послуги) на замовлення та на користь (в інтересах) резидента Дія Сіті на підставі гіг-контракту, укладеного в порядку, передбаченому Законом № 1667, та/або особи, які перебувають із резидентом Дія Сіті у трудових відносинах (п.п. 14.1.283 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу).

Відповідно до п. 135.2 ст. 135 розділу III Кодексу 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 розділу III Кодексу та пп. 141.9¹.3 п. 141.9¹ ст. 141 розділу III 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.

Згідно з п.п. 135.2.1.6 п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 розділу III Кодексу до бази оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах включається, зокрема, вартість майна (робіт, послуг), наданого (наданих) особі, яка не є резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах, без висування вимог щодо компенсації його (їх) вартості (у тому числі безоплатно наданих товарів (робіт, послуг), за винятком:

а) наданого (наданих) неприбутковим організаціям, оподаткування операцій з якими регулюється п.п. 135.2.1.8 і 135.2.1.8¹ п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 розділу III Кодексу;

б) розповсюдженого (розповсюджених) резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах (у тому числі із залученням третіх осіб) під час проведення рекламних (маркетингових) заходів, за умови що звичайна ціна одиниці товару (робіт, послуг), що використовується в рекламному (маркетинговому) заході як окрема одиниця розповсюдження, не перевищує розміру двох прожиткових мінімумів для працездатної особи, встановлених законом на 1 січня податкового (звітного) року;

в) якщо вартість такого майна (робіт, послуг) підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб відповідно до розділу IV Кодексу або не включається до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу згідно із ст. 165 розділу IV Кодексу та/або не оподатковується згідно з п. 170.7 ст. 170 розділу IV Кодексу;

г) додаткових благ, що надаються резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах на користь спеціалістів резидента Дія Сіті, якщо такі додаткові блага не оподатковуються податком на доходи фізичних осіб через відсутність персоніфікованого обліку;

г) суми пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення та страхових платежів, передбачених п.п. «в» і «г» п.п. 164.2.16 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу.

Для цілей цього підпункту:

безоплатно наданим майном вважається також майно, нестача якого виявлена під час інвентаризації, за умови що балансова вартість такого відсутнього майна станом на дату проведення інвентаризації перевищує 5 відсотків сукупної балансової вартості відповідної однорідної групи майна, щодо якого проводиться інвентаризація (крім списання нестачі у межах норм природного убутку), та платник податку не звернувся до відповідних органів із заявою про вчинення кримінального правопорушення чи притягнення винних осіб до відповідальності або не вжив заходів до стягнення суми компенсації із зберігача, страхової компанії тощо у зв'язку з такою нестачею;

однорідна група майна означає сукупність майна, що об'єднується за ознакою однорідності сировини і матеріалу, призначення, способу виробництва тощо. Якщо платником податку визначено однорідну групу майна відповідно до облікової політики підприємства, використовуються відповідні положення облікової політики підприємства.

Отже, у разі якщо операції із надання подарунків гіг-спеціалістам (сертифікат та ноутбук), а також оплати навчання директору, підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб відповідно до розділу IV Кодексу або не включається до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу згідно із ст. 165 розділу IV Кодексу та/або не оподатковується згідно з п. 170.7 ст. 170 розділу IV Кодексу, то такі операції не включаються до бази оподаткування резидентів Дія Сіті – платників на особливих умовах.

Ситуація: Щодо платника орендної плати за землю комунальної власності.

Уточнення: На підставі ст. 5 Закону № 161 (<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14#n27>) орендарями земельних ділянок можуть бути громадяни і юридичні особи, іноземні та особи без громадянства, міжнародні об'єднання та організації, а також іноземні держави.

Аналогічна норма зазначена в частині 2 ст. 93 ЗК (<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#n792>).

Земельні ділянки можуть передаватися в оренду громадянам та юридичним особам, іноземцям і особам без громадянства, міжнародним об'єднанням і організаціям, а також іноземним державам.

Деякі міські ради укладають договори оренди земель комунальної власності не з фізичною особою, а з ФОП.

Питання: в якому випадку, згідно з чинним законодавством, ФОП може бути платником орендної плати за землю комунальної власності?

Відповідь: Відносини, пов'язані з орендою землі, регулюються Цивільним кодексом України, Земельним кодексом України (далі – Земельний Кодекс),

Законом України від 06 жовтня 1998 року № 161-XIV «Про оренду землі», іншими законами та нормативно-правовими актами, а також договором оренди землі.

Порядок передачі земельних ділянок в оренду регламентовано ст. 124 Земельного кодексу, якою передбачено, що передача в оренду земельних ділянок, що перебувають у державній або комунальній власності, здійснюється на підставі рішення відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування згідно з їх повноваженнями, визначеними ст. 122 Земельного кодексу.

Право оренди земельної ділянки виникає з моменту державної реєстрації цих прав (ст. 125 Земельного Кодексу).

Справляння плати за землю регламентується Кодексом.

Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки (п. 288.1 ст. 288 Кодексу).

Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем (п. 288.4 ст. 288 Кодексу).

Податковий період, порядок обчислення орендної плати, строк сплати та порядок її зарахування до бюджетів застосовується відповідно до вимог ст.ст. 285-287 Кодексу (п. 288.7 ст. 288 Кодексу).

Платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму плати за землю щороку станом на 01 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають до відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому ст. 46 Кодексу, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій (п. 286.2 ст. 286 Кодексу).

Нарахування фізичним особам сум плати за землю проводиться контролюючими органами (за місцем знаходження земельної ділянки, у тому числі право на яку фізична особа має як власник земельної частки (паю), які надсилають платнику податку у порядку, визначеному ст. 42 Кодексу, до 01 липня поточного року податкове повідомлення-рішення (п. 286.5 ст. 286 Кодексу).

Якщо договір оренди за землю державної або комунальної власності укладено на підставі рішення відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування з фізичною особою – підприємцем, то фізична особа – підприємець є платником орендної плати за землю з моменту державної реєстрації договору оренди.

Ситуація

«Розмір абонентної плати за доступ до мережі Інтернет був 480 грн на місяць з ПДВ.

Абонент (платник ПДВ) 10 січня 2025 року оплатив 5760 грн з ПДВ на 12 місяців 2025 року і йому була виписана ПН на цю суму (12 міс x 480 грн з ПДВ).

З 1 квітня 2025 року розмір абонентної плати змінився, і вже становить 600 грн на місяць з ПДВ (додаткова угода до договору про новий розмір абонентної плати від 01.04.2025).

Щомісяця, останнім днем, виписується акт наданих послуг на суму абонентної плати за місяць:

за січень – 480 грн з ПДВ;

за лютий – 480 грн з ПДВ;

за березень – 480 грн з ПДВ.

За квітень акт наданих послуг буде від 30.04.2025 на суму 600 грн з ПДВ.

Питання: *Яким чином і якою датою робити РК до ПН від 10 січня 2025 року?»*

Відповідь: Розрахунок коригування до податкової накладної необхідно складати за правилами, встановленими у Порядку заповнення податкової накладної, затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267.

При цьому з огляду на описану ситуацію та, враховуючи норми п. 187.1 ст. 187 розділу V Кодексу, розрахунок коригування до податкової накладної необхідно складати на дату кожного оформлення акту наданих послуг за новою (збільшеною) вартістю.

Ситуація: *Щодо подання Уточнюючих декларацій за новою формою, якщо ліквідаційна декларація була подана на старих бланках. У відповіді податківці пишуть про можливість подання Уточнюючих декларацій за новою формою.*

Питання: *Чому подається саме Уточнююча декларація? Граничний термін подання ліквідаційної декларації для ФОП 3 групи, який заклався в 1 кварталі 2025 року – 12.05.2025р., а для ФОП 1–2 групи взагалі 01.03.2026 р. Тоді правильно зараз подати декларацію з типом форми Звітна Нова, а не Уточнююча, так як граничний термін подання ще не сплив? Який тип форми слід обрати для переподання ліквідаційної декларації по єдиному податку на нових бланках, якщо граничний термін подання ще не сплив: Звітна нова чи Уточнююча?*

Відповідь: У разі подання фізичними особами – підприємцями Декларації за податковий (звітний) період, в якому проведено державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності до закінчення такого звітного періоду, на який припадає дата ліквідації за старою формою до 01.04.2025, платникам необхідно подати Декларацію за оновленою формою з відображенням у Додатку 2 деталізованих показників розрахунку мінімального податкового зобов'язання з урахуванням положень п. 74 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу та визначенням податкових зобов'язань по військовому збору у відповідному розділі Декларації за звітні (податкові) періоди 2025 року:

до закінчення граничного строку подання Декларації – з типом «Звітна нова»;

після закінчення граничного строку подання Декларації – з типом «Уточнююча».

Ситуація: ФОП платник єдиного податку надає послуги в сфері інформаційних технологій іноземній Компанії, за що отримує кошти. З цією іноземною Компанією укладається додаткова угода до Договору якою передбачається, що ФОП також має право отримати від Компанії «умовний бонус» як % від чистого прибутку Компанії. ФОП має право на цей бонус лише у випадку, що з його допомогою та зусиллям Компанія досягне фінансових результатів. Угодою хочемо зафіксувати, що така виплата бонусу не є розподілом прибутку, виплатою дивідендів або будь-якою іншою формою участі ФОПа у прибутках Компанії.

Питання: Чи може такий умовний бонус ФОП зарахувати в свій дохід і сплатити з нього 5 % ЄП? Чи це буде розцінено як дохід фізичної особи і отримання такого роду «бонусу» на рахунок ФОП буде помилковим?

Відповідь: Відповідно до п.п. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 Кодексу доходом з джерелом їх походження з України – є будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні.

Доходом платника єдиного податку фізичної особи – підприємця є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 Кодексу. При цьому 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 (п.п. 1 п. 292.1 ст. 292 Кодексу)

Пунктом 292.11 ст. 292 Кодексу визначено суми коштів, які не включаються до складу доходу платника єдиного податку.

Суми коштів, у вигляді бонусів, які надходять на розрахунковий рахунок фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку, не віднесено до переліку коштів, які не включаються до складу доходу платників єдиного податку.

Ситуація: Щодо сплати ЄСВ.

Питання: Чи може ФОП 3 група не сплачувати ЄСВ 1760,00 грн за себе, якщо на роботі за сумісництвом йому нараховують мінімальну ЗП та сплачують ЄСВ 22%, а за основним місцем роботи зараз нарахувань немає?

Відповідь: Відповідно до частини шостої ст. 4 Закону № 2464 особи, зазначені у п.п. 4 і 5 частини першої ст. 4 Закону № 2464, які мають основне

місце роботи або уклали гіг-контракт з резидентом Дія Сіті в порядку та на умовах, передбачених Законом № 1667, звільняються від сплати за себе єдиного внеску за місяці звітного періоду, за які роботодавцем (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 (резидентом Дія Сіті) сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі менше мінімального страхового внеску. Самостійно визначена такими особами база нарахування не може перевищувати максимальну величину бази нарахування єдиного внеску, встановлену Законом № 2464. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Отже, зазначеною законодавчою нормою визначено дві умови для звільнення, зокрема, фізичних осіб – підприємців, від сплати єдиного внеску за себе:

наявність основного місця роботи або укладеного гіг-контракту з резидентом Дія Сіті;

сплата роботодавцем страхового внеску за таких осіб у розмірі не менше мінімального страхового внеску за відповідні місяці звітного періоду.

Враховуючи викладене, у разі якщо фізична особа – підприємець має основне місце роботи і роботодавцем (не обов'язково за основним місцем роботи) сплачено страховий внесок у розмірі не менше мінімального страхового внеску, то така фізична особа – підприємець звільняється від сплати за себе єдиного внеску за відповідні місяці звітного періоду
