



**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 26.05.2026 р. № 612/2/99-00-21-01-01-02 На № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.

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

Міністерство фінансів України  
(код згідно з ЄДРПОУ 00013480)

Державна податкова служба України до звернення Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 08.05.2026 № 20д9/7-2026/107056 (вх. ДПС № 418/2 від 11.05.2026) та листа Міністерства фінансів України від 19.05.2026 № 11220-04-62/13848 (вх. ДПС № 476/4 від 19.05.2026) розглянула питання щодо застосування окремих норм податкового законодавства України та з урахуванням листа ДПС від 18.05.2026 № 577/2/99-00-21-01-01-02 надає відповіді.

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

Додаток: на <sup>39</sup> арк. в 1 прим.

Заступник Голови

Теодозія ЧЕРНЕЦЬКА

Дубровіна Олена 247 35 55  
Катишева Наталія 521 39 65  
Драч Ольга 247 35 70  
Нечипоренко Георгій 247 35 56  
Швидаков Олександр 272 45 91



Документ СЕД ДПС від 26.05.2026 № 612/2/99-00-21-01-01-02  
Підписувач: Чернецька Теодозія Юріївна  
Сертифікат: 4AF212836405D99040000077E63C007BE6EA00  
Дієний з: 19.11.2025 по 18.11.2027

К  
Державна податкова служба України  
612/2/99-00-21-01-01-02 від 26.05.2026



**1. «Ситуація:** Щодо можливості платника єдиного податку виступати майновим поручителем за зобов'язаннями іншої особи, а також визначення податкових наслідків у разі звернення стягнення на предмет іпотеки.

Раніше з цього питання існувало роз'яснення ДПС у ЗІР (категорія 108.01.02), однак на сьогодні воно переведене до нечинних. При цьому нова позиція контролюючого органу відсутня.

**Питання:** Яким чином визначається дохід юридичної особи – платника єдиного податку третьої групи, яка виступає майновим поручителем, у разі реалізації банком предмета іпотеки (нерухомого майна) з метою погашення заборгованості основного боржника?»

**Відповідь:** Статтею 1 Закону України від 5 червня 2003 року № 898-IV «Про іпотеку» (далі – Закон № 898) визначено, що іпотека – вид забезпечення виконання зобов'язання нерухомим майном (неподільним об'єктом незавершеного будівництва, майбутнім об'єктом нерухомості), що залишається у володінні і користуванні іпотекодавця, згідно з яким іпотекодержатель має право в разі невиконання боржником забезпеченого іпотекою зобов'язання задовольнити свої вимоги за рахунок предмета іпотеки переважно перед іншими кредиторами такого боржника у порядку, встановленому Законом № 898.

Боржник – іпотекодавець або інша особа, відповідальна перед іпотекодержателем за виконання основного зобов'язання.

Іпотекодавець – особа, яка передає в іпотеку нерухоме майно для забезпечення виконання свого зобов'язання або зобов'язання іншої особи перед іпотекодержателем. Іпотекодавцем може бути боржник або майновий поручитель (частина п'ята ст. 1 Закону № 898).

Іпотекодержатель – кредитор за основним зобов'язанням (частина шоста ст. 1 Закону № 898).

Майновий поручитель – особа, яка передає в іпотеку нерухоме майно для забезпечення виконання зобов'язання іншої особи – боржника (частина сьома ст. 1 Закону № 898).

Відповідно до статті 11 Закону № 898 майновий поручитель несе відповідальність перед іпотекодержателем за невиконання боржником основного зобов'язання виключно в межах вартості предмета іпотеки.

У разі задоволення вимог іпотекодержателя за рахунок предмета іпотеки майновий поручитель набуває права кредитора за основним зобов'язанням.

У разі порушення боржником основного зобов'язання відповідно до іпотеки іпотекодержатель має право задовольнити забезпечені нею вимоги за рахунок предмета іпотеки переважно перед іншими особами, права чи вимоги яких на передане в іпотеку нерухоме майно зареєстровані після державної реєстрації іпотеки (частина шоста ст. 3 Закону № 898).

Особливості застосування спрощеної системи оподаткування регламентовано розд. XIV Податкового кодексу України (далі – Кодекс).

Згідно з ст. 291 Кодексу спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пп. 297.1 ст. 297 Кодексу.

Відповідно до пп. 2 п. 292.1 ст. 292 Кодексу визначено, що доходом платника єдиного податку для юридичних осіб є будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 Кодексу.

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

Згідно з п. 291.6 ст. 291 Кодексу платники єдиного податку першої – третьої груп повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі – готівковій або безготівковій (у тому числі з використанням електронних грошей).

Враховуючи вищевикладене, доходом юридичної особи – платника єдиного податку третьої групи є вся сума коштів, яка надійшла платнику єдиного податку протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 Кодексу.

Інформацію надано з урахуванням, що опис ситуації не дає можливості визначити особу, яка передає в іпотеку нерухоме майно для забезпечення виконання зобов'язання, а також її права та обов'язки стосовно задоволення вимог за рахунок предмета іпотеки.

**2. «Ситуація:** Фізична особа – підприємець (ФОП 1), платник єдиного податку, створив електронний курс та продав іншому ФОП (ФОП 2) електронний примірник (відеозапис курсу), отримавши разову фіксовану винагороду. Надалі ФОП 2 (також платник єдиного податку) здійснює перепродаж таких примірників у межах своєї господарської діяльності. Договором між сторонами передбачено купівлю-продаж примірників (копій, екземплярів) об'єкта права інтелектуальної власності, у тому числі в електронній формі, з правом їх подальшого перепродажу.

**Питання:** Чи вважається отримана ФОП 1 винагорода за такою операцією роялті?»

**3. «Ситуація:** Фізична особа – підприємець (ФОП 1), платник єдиного податку, створив електронний курс та передав іншому ФОП (ФОП 2) виключні майнові права на відеозапис з правом використання та відчуження такого об'єкта, отримавши разову фіксовану винагороду. Надалі ФОП 2 здійснює

перепродаж примірників цього відеозапису в електронній формі у межах своєї господарської діяльності.

Згідно з умовами договору, ФОП 2 отримує право відчужувати такі права від свого імені, при цьому автор (ФОП 1) також зберігає право використання об'єкта інтелектуальної власності, фактично виступаючи співвласником таких прав.

**Питання:** Чи вважається отримана ФОП 1 винагорода за передання майнових прав у такій ситуації роялті?»

**Відповідь на питання ситуацій 2 та 3:** Особливості застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності визначено гл. 1 розд. XIV Кодексу.

Згідно з пп. 1 п. 292.1 ст. 292 Кодексу доходом фізичної особи – підприємця є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 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.

Разом з тим, особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини) регулюються нормами Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ).

Відповідно до ст. 418 ЦКУ право інтелектуальної власності – це право особи на результат інтелектуальної, творчої діяльності або на інший об'єкт права інтелектуальної власності, визначений ЦКУ та іншим законом.

Право інтелектуальної власності становлять особисті немайнові права інтелектуальної власності та (або) майнові права інтелектуальної власності, зміст яких щодо певних об'єктів права інтелектуальної власності визначається ЦКУ та іншим законом.

Статтею 420 та частиною першою ст. 433 ЦКУ визначено об'єкти права інтелектуальної власності.

Правила та умови розпорядження майновими правами інтелектуальної власності (у тому числі використання об'єкта права інтелектуальної власності) визначено главою 75 ЦКУ.

Статтею 1107 ЦКУ визначено види правочинів щодо розпорядження майновими правами інтелектуальної власності.

При цьому п.п. 14.1.225 п. 14.1 ст. 14 Кодексу визначено, що роялті – це будь-який платіж, в тому числі платіж, що сплачується користувачем об'єктів авторського права і (або) суміжних прав на користь організацій колективного управління, відповідно до Закону України від 15 травня 2018 року № 2415-VIII «Про ефективне управління майновими правами правовласників у сфері авторського права і (або) суміжних прав», отриманий як винагорода за використання або за надання права на використання об'єкта права інтелектуальної власності, а саме на будь-які літературні твори, твори мистецтва

або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, передачі (програми) організацій мовлення, інші аудіовізуальні твори, будь-які права, які охороняються патентом, будь-які зареєстровані торговельні марки (знаки на товари і послуги), права інтелектуальної власності на дизайн, секретне креслення, модель, формулу, процес, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Не вважаються роялті платежі, отримані:

як винагорода за використання комп'ютерної програми, якщо умови використання обмежені функціональним призначенням такої програми та її відтворення обмежене кількістю копій, необхідних для такого використання (використання «кінцевим споживачем»);

за придбання примірників (копій, екземплярів) об'єктів інтелектуальної власності, у тому числі в електронній формі, для використання за своїм функціональним призначенням для кінцевого споживання або для перепродажу такого примірника (копії, екземпляра);

за придбання речей (у тому числі носіїв інформації), в яких втілені або на яких містяться об'єкти права інтелектуальної власності, визначені в абзаці першому цього підпункту, у користування, володіння та/або розпорядження особи;

за передачу прав на об'єкти права інтелектуальної власності, якщо умови передачі прав на об'єкт права інтелектуальної власності надають право особі, яка отримує такі права, продати або здійснити відчуження в інший спосіб права інтелектуальної власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), крім випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України;

за передачу права на розповсюдження примірників програмної продукції без права на їх відтворення або якщо їх відтворення обмежено використанням кінцевим споживачем.

Слід зазначити, що розпорядження об'єктами права інтелектуальної власності здійснюється на підставі договорів згідно з нормами ЦКУ.

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

**4. «Ситуація:** Покупець помилково перерахував кошти постачальнику. Через декілька днів постачальник на підставі листа-клопотання покупця повернув кошти. При цьому постачальник склав податкову накладну на дату отримання коштів та розрахунок коригування на зменшення - на дату їх повернення.

**Питання 1:** Чи зобов'язаний покупець відображати в декларації з ПДВ податкову накладну та відповідний розрахунок коригування?

**Питання 2:** Чи має право покупець не включати вказані документи в декларацію з ПДВ?»

**Відповідь на питання 1 та 2:** Дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника (абзац перший п. 6 розд. III Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289).

В податковій декларації з ПДВ платником податку зазначаються дані, вказані в складеній на підставі первинних документів податковій накладній.

Водночас, зазначеної у ситуації інформації недостатньо для надання у повній мірі відповіді на порушене питання, а тому у разі необхідності, платник податку може звернутися до контролюючого органу із відповідним зверненням, що міститиме більш детальний опис та відповідні матеріали щодо розглянутої ситуації (у тому числі щодо наявності/відсутності договірних відносин між сторонами).

**5. «Ситуація:** Приватний навчальний заклад (неприбуткова організація) планує отримати благодійну допомогу в грошовій формі від фізичної особи (мецената) для часткової компенсації вартості навчання учнів.

**Питання 1:** Чи має право навчальний заклад прийняти та використовувати таку благодійну допомогу?

**Питання 2:** Чи виникає обов'язок складання податкової накладної на суму отриманої допомоги?

**Питання 3:** Чи виникає оподатковуваний дохід у дітей (або їх батьків) у разі зменшення вартості навчання за рахунок такої допомоги?

**Уточнення:** Якщо так — хто є податковим агентом та зобов'язаний сплатити ПДФО і військовий збір?»

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

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

Суспільні відносини, що виникають у процесі реалізації конституційного права людини на освіту, прав та обов'язків фізичних і юридичних осіб, які беруть участь у реалізації цього права, визначення компетенції державних органів та органів місцевого самоврядування у сфері освіти регулює Закон України від 05 вересня 2017 року № 2145-VIII «Про освіту» (зі змінами) (далі – Закон № 2145).

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

Так, згідно з п.п. 133.4.1 п. 133.4 ст. 133 Кодексу неприбутковим підприємством, установою та організацією для цілей оподаткування податком на прибуток підприємств є підприємство, установа та організація (далі – неприбуткова організація), що одночасно відповідає таким вимогам:

утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;

установчі документи якої (або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону) містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників у розумінні ЦКУ), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб. Для цілей цього абзацу не вважається розподілом отриманих доходів (прибутків) фінансування видатків, визначених п.п. 133.4.2 п. 133.4 ст. 133 Кодексу;

установчі документи якої (або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону) передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду, іншим юридичним особам, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення відповідно до закону (для недержавних пенсійних фондів), або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення). Положення цього абзацу не поширюється на об'єднання та асоціації об'єднань співвласників багатоквартирних будинків та житлово-будівельні кооперативи;

внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій (далі – Реєстр).

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 п.п. 133.4.2 п. 133.4 ст. 133 Кодексу).

Водночас п. 133.4 ст. 133 Кодексу на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану застосовується з урахуванням положень п. 63 підрозд. 4 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу.

Перелік організацій, які можуть бути віднесені до неприбуткових організацій, що відповідають вимогам п. 133.4 ст. 133 Кодексу і не є платниками податку на прибуток підприємств, визначено п.п. 133.4.6 п. 133.4 ст. 133 Кодексу.

В загальному порядку обов'язковими умовами для організації у статусі неприбуткової є, зокрема, використання своїх доходів (прибутків) виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами в межах профільного закону, а також заборона розподілу доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб.

При цьому на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану не вважається порушенням вимог п. 133.4 ст. 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 п. 63 підрозд. 4 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу.

У разі недотримання неприбутковою організацією вимог, встановлених п. 133.4 ст. 133 Кодексу (з урахуванням положень п. 63 підрозд. 4 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу), така організація підлягає виключенню з Реєстру з визначенням податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств відповідно до підпунктів 133.4.3 та 133.4.4 п. 133.4 ст. 133 Кодексу.

Щодо закладів освіти, то їх організаційно-правовий статус регламентується ст. 22 Закону № 2145.

Заклад освіти як суб'єкт господарювання може діяти в одному з таких статусів: бюджетна установа, неприбутковий заклад освіти, прибутковий заклад освіти.

Заклад освіти залежно від засновника може діяти як державний, комунальний, приватний чи корпоративний.

Згідно з частиною третьою ст. 78 Закону № 2145 державні та комунальні заклади освіти мають право надавати платні освітні та інші послуги, перелік яких затверджує Кабінет Міністрів України.

Відповідно до частини першої ст. 79 Закону № 2145 джерелами фінансування суб'єктів освітньої діяльності відповідно до законодавства можуть бути, зокрема, плата за надання освітніх та інших послуг відповідно до укладених договорів; добровільні внески у вигляді коштів, матеріальних цінностей, нематеріальних активів, одержаних від підприємств, установ, організацій, фізичних осіб.

Зауважимо, що згідно з частиною першою ст. 2 Закону України від 9 січня 2025 року № 4196-IX «Про особливості регулювання діяльності юридичних осіб окремих організаційно-правових форм у перехідний період та об'єднань юридичних осіб» (зі змінами) господарська діяльність, що здійснюється з метою одержання прибутку, є підприємництвом. Під некомерційною господарською діяльністю розуміється господарська діяльність, що здійснюється без мети одержання прибутку.

При цьому Закон № 2145 не визначає статус приватних закладів освіти виключно як неприбуткових організацій.

З урахуванням викладеного, оскільки проведення підприємницької діяльності має на меті одержання прибутку, здійснення навчання у приватному закладі освіти на платній основі суперечить сутності поняття неприбуткової організації.

Тож, якщо приватний заклад освіти здійснює навчання шляхом надання освітніх послуг на платній основі, а також інші види діяльності, спрямовані на

отримання прибутку, такий заклад освіти не може мати статус неприбуткової організації.

З урахуванням викладеного вище, оскільки наданої заявником інформації недостатньо щодо визначення джерел фінансування освітньої діяльності приватного навчального закладу на постійній основі, а також вбачається, що надходження безповоротної фінансової допомоги, добровільних пожертвувань від фізичних осіб у вигляді благодійної допомоги можуть бути спрямовані на покриття витрат із надання освітніх послуг, тобто фактично як оплата таких послуг під виглядом благодійних внесків, тому формування висновку щодо дотримання приватним навчальним закладом вимог п. 133.4 ст. 133 Кодексу при наданні ним освітніх послуг у статусі неприбуткової організації не є можливим.

При цьому необхідним є розгляд відповідних установчих документів приватного закладу освіти, умови надання ним освітніх послуг та їх документальне оформлення тощо.

Водночас кожен конкретний випадок податкових взаємовідносин потребує комплексного аналізу документів та матеріалів, що дозволяють ідентифікувати предмет запиту.

**Відповідь на питання 2:** Згідно з частиною першою ст. 6 Закону України від 05 липня 2012 року № 5073-VI «Про благодійну діяльність та благодійні організації» (далі – Закон № 5073) благодійною жертвою визнається безоплатна передача благодійником коштів, іншого майна, майнових прав у власність бенефіціарів для досягнення певних, наперед обумовлених цілей благодійної діяльності, відповідно до Закону № 5073.

Відповідно до п. 185.1 ст. 185 Кодексу об'єктом оподаткування ПДВ є, зокрема, операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до ст. 186 Кодексу розташоване на митній території України.

Отже, передача грошових коштів у вигляді благодійної допомоги (благодійної жертви) не є постачанням товарів/послуг у розумінні Кодексу, а тому операція з надання благодійної допомоги у грошовій формі не є об'єктом оподаткування ПДВ і, відповідно, податкова накладна на суму такої допомоги не складається.

**Відповідь на питання 3:** Згідно з п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 Кодексу об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Водночас п. 164.2 ст. 164 Кодексу визначено перелік доходів, що включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку.

Так, до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податків включаються, зокрема дохід, отриманий платником податку як додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 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. Не є додатковим благом сума знижки звичайної ціни (вартості) при продажу (відчуженні) на користь платника податків житлової нерухомості, набутої у власність внаслідок звернення стягнення на таке майно за договорами іпотеки, що забезпечує кредит, наданий в іноземній валюті ( п.п. «є» п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

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

Об'єктом оподаткування військовим збором для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу, є доходи, визначені ст. 163 Кодексу (п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу).

Ставка військового збору становить, зокрема, для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу, становить 5 відсотків від об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу, крім доходів, які оподатковуються за ставкою, визначеною п.п. 4 п.п. 1.3 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу) (п.п. 1 п.п. 1.3 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу);

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджету здійснюється у порядку, встановленому ст. 168 Кодексу та п.п. 1.4 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу.

Податковий агент, поняття якого наведено у п.п. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, що нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок на доходи фізичних осіб та військовий збір із суми такого доходу за його рахунок використовуючи ставку податку, визначену в ст. 167 Кодексу, та ставку військового збору, встановлену п.п. 1.3 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу (п.п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Кодексу та п.п. 1.4 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу).

Податковим агентом визнається особа, на яку Кодексом покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків (п. 18.1 ст. 18 Кодексу).

При цьому відповідно до п. 18.2 ст. 18 Кодексу податковий агент прирівнюється до платників податку і має права та виконує обов'язки, встановлені Кодексом для платників податків.

Враховуючи викладене, часткове зменшення вартості навчання включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу як додаткове благо та оподатковується податком на доходи фізичних осіб (18 відс.) і військовим збором за ставкою 5 відс. на загальних підставах.

При цьому, приватний навчальний заклад зобов'язаний виконати усі функції податкового агента, визначені Кодексом.

**6. «Ситуація:** Податкова накладна складена 31.03.2026 р. та своєчасно зареєстрована в ЄРПН, однак у найменуванні покупця допущена помилка. При цьому ПІН та податковий номер покупця зазначені правильно.

**Питання 1:** Чи може покупець включити таку податкову накладну до податкового кредиту в декларації ПДВ за березень 2026 року без її виправлення?

**Уточнення:** У разі виправлення помилки шляхом складання розрахунку коригування 06.04.2026 – у якому звітному періоді покупець має право сформувати податковий кредит?»

**Відповідь:** Згідно з п. 201.10 ст. 201 Кодексу 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.

Помилки в реквізитах, визначених п. 201.1 ст. 201 Кодексу (крім коду товару згідно з УКТ ЗЕД), які не заважають ідентифікувати здійснену операцію, її зміст (товар/послугу, що постачаються), період, сторони та суму податкових зобов'язань, не можуть бути причиною неприйняття податкових накладних у електронному вигляді.

Таким чином, у випадку якщо у складеній постачальником та зареєстрованій в ЄРПН податковій накладній індивідуальний податковий номер та податковий номер покупця зазначені вірно, а в найменуванні покупця допущена незначна помилка (наприклад, загублений або зайвий розділовий знак або літера, зазначена маленька літера замість великої або навпаки тощо), яка при цьому не заважає ідентифікувати здійснену операцію, то така помилка не може бути єдиною підставою для визнання податкової накладної такою, що складена з порушенням норм Кодексу, та відповідно не може бути єдиною підставою для невизнання податкового кредиту за такою податковою накладною.

Сума ПДВ, зазначена у належним чином складеній та своєчасно зареєстрованій в ЄРПН податковій накладній, може бути включена покупцем до податкового кредиту 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.

Якщо помилка в реквізитах податкової накладної є такою, що заважає ідентифікувати здійснену операцію (наприклад, допущена суттєва помилка у назві покупця), то така податкова накладна не може бути підставою для формування податкового кредиту покупцем. З метою виправлення помилки, яка не пов'язана із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг (в тому числі помилки у найменуванні покупця), постачальник може скласти і зареєструвати в ЄРПН розрахунок коригування до такої податкової накладної.

Право на податковий кредит на підставі такої податкової накладної в даному випадку виникає у покупця після реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування до такої податкової накладної.

Правомірність формування податкового кредиту може бути встановлена виключно за результатами проведення відповідних перевірок, передбачених Кодексом.

**7. «Ситуація:** ТОВ придбало у фізичної особи автомобіль, що був у використанні, та здійснює його подальший продаж юридичній особі – платнику ПДВ.

**Питання 1:** Чи має право ТОВ застосувати норми п. 189.3 ПКУ при продажу такого автомобіля?

**Уточнення:** Якщо так, яким чином визначається база оподаткування ПДВ у цій ситуації?»

**Відповідь:** У випадку, якщо ТОВ здійснює діяльність з постачання (продаж) вживаних транспортних засобів, попередньо придбаних у фізичної особи (неплатника ПДВ) за договором, що передбачає перехід права власності на такі вживані транспортні засоби, то при здійсненні постачання (продажу) таких транспортних засобів ТОВ необхідно застосовувати норми п. 189.3 ст. 189 Кодексу.

Водночас, базою оподаткування ПДВ такої операції буде позитивна різниця між ціною продажу та ціною придбання таких вживаних транспортних засобів, визначена у порядку, встановленому розд. V Кодексу.

**8. «Ситуація:** ТОВ здійснило постачання товару нерезиденту на митній території України (експорт не передбачено договором) на умовах: аванс 50%; постачання товару 100%; доплата 50%. Розрахунки здійснюються в євро.

**Питання 1:** Яким чином постачальник має скласти податкові накладні на кожному етапі (отримання авансу, постачання, доплата)?

**Уточнення:** Як визначати гривневий еквівалент вартості товару для складання податкових накладних на кожному з етапів?

**Питання 2:** Чи підлягають нарахуванню курсові різниці за дебіторською заборгованістю за поставлений товар у разі отримання остаточного розрахунку (доплати 50%) після повного постачання товару, та чи впливають такі курсові різниці на визначення податкових зобов'язань з ПДВ?»

**Відповідь на питання 1 та 2:** Згідно зі ст. 533 ЦКУ грошове зобов'язання має бути виконане у гривнях. Якщо у зобов'язанні визначено грошовий еквівалент в іноземній валюті, сума, що підлягає сплаті у гривнях, визначається за офіційним курсом відповідної валюти на день платежу, якщо інший порядок її визначення не встановлений договором або законом чи іншим нормативно-правовим актом. Використання іноземної валюти, а також платіжних документів в іноземній валюті при здійсненні розрахунків на території України за зобов'язаннями допускається у випадках, порядку та на умовах, встановлених законом.

Податкова накладна за операцією з постачання товарів на митній території України складається на дату першої події за такою операцією, визначеною відповідно до п. 187.1 ст. 187 Кодексу.

Якщо такою подією є часткова попередня оплата (аванс), то податкова накладна складається виходячи з обсягу такої попередньої оплати, при цьому у податковій накладній зазначається відповідна кількість товарів, за які було

здійснено таку попередню оплату, виходячи з ціни одиниці таких товарів, визначеної у договорі.

Якщо після отримання постачальником часткової попередньої оплати здійснено перерахунок вартості товарів (у тому числі у зв'язку із зміною валютного курсу), то на дату події, що сталася раніше (відвантаження товару (з урахуванням перерахованої вартості) або здійснення доплати покупцем (з урахуванням перерахованої вартості)), постачальник повинен скласти розрахунок коригування до податкової накладної, складеної на дату попередньої оплати, вказавши перераховану (нову) ціну одиниці товару та здійснивши перерахунок кількості товару, за яку було здійснено попередню оплату.

Крім того, на цю ж дату складається податкова накладна, виходячи з різниці між повною вартістю поставленого товару, обрахованою з урахуванням такого проведеного перерахунку, та сумою, сплаченою як попередня оплата.

При цьому, податкове зобов'язання з ПДВ за кожною з таких подій визначається за офіційним курсом гривні до іноземних валют, який діє на дату визначення таких податкових зобов'язань, тобто який встановлено Національним банком України у попередній робочий день.

Водночас кожен конкретний випадок стосовно оподаткування ПДВ операцій, що здійснюються платником податку, має розглядатися з урахуванням договірних умов і суттєвих обставин здійснення господарських операцій, а також усіх первинних (бухгалтерських) документів, оформленням яких вони супроводжувались.

Стосовно нарахування курсових різниць за дебіторською заборгованістю за поставлений товар у разі отримання остаточного розрахунку (доплати 50%) після повного постачання товару зазначаємо, що відповідно до п. 44.1 ст. 44 Кодексу 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 (п. 44.2 ст. 44 Кодексу).

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів

фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями Кодексу.

Положеннями Кодексу не передбачено різниць для коригування фінансового результату до оподаткування за операціями із нарахування курсових різниць за дебіторською заборгованістю за поставлений товар.

Такі операції відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку при формуванні фінансового результату до оподаткування та відповідно об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств.

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

Отже, з питання нарахування курсових різниць у бухгалтерському обліку за дебіторською заборгованістю за поставлений товар доцільно звернутись до Міністерства фінансів України.

**9. «Ситуація:** Підприємство виплачує дохід нерезиденту, який підпадає під дію п. 141.4.1 ПКУ, але звільняється від оподаткування відповідно до міжнародного договору. Нерезидент надав довідку про резидентство за 2026 рік із такими датами: складення – 05.01.2026; апостиль – 15.01.2026; нотаріальний переклад – 26.01.2026.

**Питання:** Чи має право підприємство застосувати положення міжнародного договору при виплаті доходу 08.01.2026 та 20.01.2026?»

**Відповідь:** Відповідно до положень п. 3.2 ст. 3 Кодексу, якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору.

Пунктом 103.1 ст. 103 Кодексу встановлено, що застосування правил міжнародного договору України здійснюється шляхом звільнення від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України, зменшення ставки податку або шляхом повернення різниці між сплаченою сумою податку і сумою, яку нерезиденту необхідно сплатити відповідно до міжнародного договору України.

Особа (податковий агент) має право самотійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України на час виплати доходу нерезиденту, якщо такий нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу (якщо відповідна умова передбачена міжнародним договором) і є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України.

Застосування міжнародного договору України в частині звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку дозволяється тільки за умови надання нерезидентом особі (податковому агенту) документа, який підтверджує статус податкового резидента згідно з вимогами п. 103.4 ст. 103 Кодексу (п. 103.2 ст. 103 Кодексу).

Підставою для звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України є подання нерезидентом з урахуванням особливостей, передбачених пунктами 103.5 і 103.6 ст. 103 Кодексу, особі (податковому агенту), яка виплачує йому доходи, довідки (або її нотаріально засвідченої копії), яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України (далі – довідка), а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором України (п. 103.4 ст. 103 Кодексу).

Довідка видається компетентним (уповноваженим) органом відповідної країни, визначеним міжнародним договором України, за формою, затвердженою згідно із законодавством відповідної країни, і повинна бути належним чином легалізована, перекладена відповідно до законодавства України (п. 103.5 ст. 103 Кодексу).

Особа, яка виплачує доходи нерезидентові у звітному (податковому) році, у разі подання нерезидентом довідки з інформацією за попередній звітний податковий період (рік) може застосувати правила міжнародного договору України, зокрема щодо звільнення (зменшення) від оподаткування, у звітному (податковому) році з отриманням довідки після закінчення звітного (податкового) року (п. 103.8 ст. 103 Кодексу).

Таким чином, платник податку має право застосувати положення міжнародного договору про уникнення подвійного оподаткування при виплаті доходу нерезиденту у 2026 році у разі отримання від нерезидента легалізованої довідки про резидентство у 2026 році.

**10. «Ситуація:** Платник податку на прибуток подав декларацію з податку на прибуток підприємств за 2025 рік із порушенням строків (20.04.2026), у якій задекларовано від'ємне значення об'єкта оподаткування (рядок 04).

**Питання:** Чи має право підприємство врахувати від'ємне значення об'єкта (збитки) за 2025 рік у рядку 3.2.4 додатка РІ декларації за I квартал 2026 року?»

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

Згідно з п.п. 140.4.4 п. 140.4 ст. 140 Кодексу фінансовий результат до оподаткування зменшується, зокрема, на суму від'ємного значення об'єкта

оподаткування платника (крім великих платників податків) минулих податкових (звітних) років.

Великі платники податків зменшують фінансовий результат до оподаткування на частину суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років до повного його погашення у такому порядку.

Великі платники податків мають право зменшувати фінансовий результат до оподаткування податкового (звітного) періоду (прибуток, збиток або нульове значення) не більше ніж на 50 відсотків непогашеної суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років.

Сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, не погашена позитивним значенням об'єкта оподаткування податкового (звітного) року, зменшує фінансовий результат до оподаткування (прибуток, збиток або нульове значення) майбутніх податкових (звітних) періодів у розмірі не більше 50 відсотків такої непогашеної суми до її повного погашення.

Якщо непогашена сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років становить не більше 10 відсотків позитивного значення об'єкта оподаткування податкового (звітного) періоду, обрахованого відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу без урахування непогашеного від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, така сума від'ємного значення зменшує фінансовий результат до оподаткування цього податкового (звітного) періоду в повному обсязі.

Положення п.п. 140.4.4 п. 140.4 ст. 140 Кодексу застосовуються з урахуванням пунктів 3 та 42 підрозд. 4 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу.

Для цілей цього підпункту погашеними вважаються суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, для яких одночасно виконуються дві такі умови:

а) ці суми були включені до розрахунку об'єкта оподаткування майбутніх податкових (звітних) періодів;

б) за рахунок цих сум було зменшено позитивне значення об'єкта оподаткування (прибуток) відповідних податкових (звітних) років, обраховане відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу без урахування непогашеного від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років.

Форма Податкової декларації з податку на прибуток підприємств затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 11.11.2015 за № 1415/27860 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 20.02.2023 № 101) зі змінами (далі – Декларація).

Отже, платник податку на прибуток підприємств має право врахувати та відобразити у рядку 3.2.4 додатка РІ до рядка 03 РІ Декларації за I квартал 2026

року суму від'ємного значення об'єкта оподаткування 2025 року, непогашену позитивним значенням об'єкта оподаткування. При цьому великий платник податків має право відобразити у рядку 3.2.4 додатка РІ до рядка 03 РІ Декларації не більше, ніж 50 відсотків непогашеної суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років у встановленому Кодексом порядку.

**11. «Ситуація:** Підприємство передає товарно-матеріальні цінності як благодійну допомогу благодійній організації.

**Питання:** Яку вартість ТМЦ (з ПДВ чи без ПДВ) слід відображати в додатку БД до декларації з податку на прибуток у разі застосування або незастосування п. 197.1.15 ПКУ (залежно від факту маркування товару)?»

**Відповідь:** Згідно з п. 44.1 ст. 44 Кодексу 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 п. 44.1 ст. 44 Кодексу.

Для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток, як встановлено абзацом першим п. 44.2 ст. 44 Кодексу, використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств згідно з абзацом першим п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями Кодексу.

Відповідно до вимог абзацу першого п.п. 140.5.9 п. 140.5 ст. 140 Кодексу фінансовий результат до оподаткування податкового (звітного) періоду збільшується платником податку на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг (крім неприбуткової організації, яка є об'єднанням страховиків, якщо участь страховика у такому об'єднанні є умовою проведення діяльності такого страховика відповідно до закону, та неприбуткових організацій, до яких застосовуються положення п.п. 140.5.14 п. 140.5 ст. 140 Кодексу), у розмірі, що перевищує 4 відсотки оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

Водночас тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, 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, справляння податків і зборів здійснюється з урахуванням особливостей, визначених у п. 69 підрозд. 10 розд. XX Кодексу, у тому числі п.п. 69.6 п. 69 підрозд. 10 розд. XX Кодексу.

Поряд з цим, згідно з п. 72 підрозд. 4 розд. XX Кодексу встановлено, що за звітні (податкові) періоди з 2025 року до кінця календарного року, в якому буде припинено або скасовано воєнний стан, введений Указом Президента України від 24 лютого 2022 року № 64/2022 «Про введення воєнного стану в Україні», затвердженим Законом України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 2102-ІХ, коригування, встановлені абзацом першим п.п. 140.5.9 п. 140.5 ст. 140 Кодексу, не проводяться щодо сум коштів та/або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг (крім неприбуткової організації, яка є об'єднанням страховиків, якщо участь страховика у такому об'єднанні є умовою проведення діяльності такого страховика відповідно до закону, та неприбуткових організацій, до яких застосовуються положення п.п. 140.5.14 п. 140.5 ст. 140 Кодексу), у розмірі, що не перевищує 8 відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року, за умови що з цієї суми (вартості) більше 4 відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року було перераховано (передано) благодійним організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

Зауважимо, що положення п. 72 підрозд. 4 розд. XX Кодексу є окремою нормою, не пов'язаною з п.п. 69.6 п. 69 підрозд. 10 розд. XX Кодексу.

З урахуванням положень п. 72 підрозд. 4 розд. XX Кодексу з 2025 року до кінця календарного року, в якому буде припинено або скасовано воєнний стан, збільшено «благодійний ліміт» до 8 відсотків замість 4 відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року при застосуванні абзацу першого п.п. 140.5.9 п. 140.5 ст. 140 Кодексу для платників податку на прибуток підприємств, які проводять коригування фінансового результату до оподаткування.

При цьому умовою застосування такого коригування є те, що із загальної суми (вартості) благодійної допомоги більше 4 відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року має бути перераховано (передано) благодійним організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

Наказ Міністерства фінансів України від 25.07.2025 № 371 «Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток

підприємств», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 14.08.2025 за № 1205/44611 (далі – Наказ № 371), набрав чинності 16 вересня 2025 року.

Наказом № 371 внесено зміни до форми Декларації, пов'язані з реалізацією положень Закону України від 25 лютого 2025 року № 4254-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання благодійництва у період воєнного стану».

У зв'язку із зазначеними змінами форма Декларації доповнена додатком БД до Декларації (рядки 3.1.9 БД, 3.1.13 БД, 4.1.25 БД додатка РІ до рядка 03 РІ, рядки 20 БД, 21 БД додатка ДІЯ (рядок 06.3 ДІЯ)) (далі – додаток БД), в якому платниками податку на прибуток підприємств відображається інформація щодо безоплатного перерахування (передання) коштів, товарів, виконання робіт, надання послуг протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій, для цілей оподаткування податком на прибуток.

Зауважимо, що листом ДПС від 01.10.2025 № 23636/7/99-00-21-02-01-07 надано роз'яснення про основні зміни у формі податкової декларації з податку на прибуток підприємств та складання додатку БД до такої декларації (оприлюднений на вебпорталі ДПС за посиланням: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/podatok-napributok-pidpri/listi/2025-rik/print-79735.html>).

При цьому відображення інформації у додатку БД щодо вартості переданих платниками податку на прибуток підприємств товарно-матеріальних цінностей у вигляді благодійної допомоги неприбутковим організаціям, у тому числі благодійним організаціям, здійснюється за правилами бухгалтерського обліку.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (абзац перший частини другої ст. 6 Закону № 996).

Водночас у запиті недостатньо інформації щодо опису операцій, за якими виникли питання з відображення їх у Декларації.

**12. «Ситуація:** Підприємство придбаває електронні послуги у нерезидента. Відповідно до умов надання послуг, нерезидент виставляє інвойс від 20.04.2026, оплата за яким здійснюється 22.04.2026, при цьому надання послуг відбувається після здійснення оплати. Інші первинні документи (зокрема акти наданих послуг) нерезидентом не оформлюються.

**Питання:** На яку дату підприємство повинно скласти податкову накладну відповідно до ст. 208 ПКУ?»

**Відповідь:** Особливості оподаткування ПДВ послуг, що постачаються нерезидентами, місце постачання яких розташоване на митній території України, визначено у ст. 180 і 208 Кодексу. Згідно з п. 180.2 ст. 180 Кодексу особою,

відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету у разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, є отримувач послуг, крім випадків, встановлених ст. 208<sup>1</sup> Кодексу.

Згідно з п. 208.5<sup>1</sup> ст. 208 Кодексу документом, що підтверджує факт постачання електронних послуг нерезидентом, є будь-який документ, що підтверджує факт оплати вартості таких послуг, у тому числі надісланий в електронній формі засобами електронного зв'язку.

Таким чином, при здійсненні нерезидентом операції з постачання Підприємству (платнику ПДВ) електронних послуг таке Підприємство (платник ПДВ), як отримувач вказаних послуг, зобов'язане визначити податкові зобов'язання з ПДВ та скласти податкову накладну за правилом «першої події». Так, якщо першою подією є оплата електронних послуг, то податкову накладну необхідно скласти на дату здійснення такої оплати.

**13. «Ситуація:** При поданні звіту про контрольовані іноземні компанії (далі – КІК) до нього додається фінансова звітність іноземної компанії, яка, як правило, формується в електронному вигляді.

На практиці виникає вимога щодо додаткового засвідчення таких документів шляхом проставлення напису «Копія. Згідно з оригіналом» після їх друку та повторного сканування. Водночас весь пакет документів, включаючи додатки, подається в електронній формі та підписується кваліфікованим електронним підписом (КЕП) контролюючої особи.

Зазначена вимога ускладнює процес підготовки звітності, призводить до втрати якості документів (через багаторазове сканування) та не має очевидного правового значення в умовах електронного документообігу.

У зв'язку із зазначеним, просимо надати офіційну позицію ДПС щодо можливості визнання електронних копій документів, підписаних КЕП, такими що відповідають вимогам щодо засвідчення копій документів.

**Питання 1:** Чи вважається фінансова звітність іноземної компанії, що подається в електронному вигляді як додаток до звіту про КІК та підписується КЕП, належним чином засвідченою без додаткового оформлення напису «Копія. Згідно з оригіналом»?

**Питання 2:** Чи існує обов'язок здійснювати паперове засвідчення таких документів із подальшим скануванням для подання у складі електронної звітності?»

**Відповідь:** Так, фінансова звітність іноземної компанії, що подається в електронному вигляді як додаток до Звіту про КІК та підписується КЕП, вважається належним чином засвідченою відповідно до вимог законів України від 22 травня 2003 року № 851-IV «Про електронні документи та електронний документообіг» (зі змінами) (далі – Закон № 851) та від 05 жовтня 2017 року № 2155-VIII «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги» (зі змінами) (далі – Закон № 2155).

Пунктом 39<sup>2</sup>.5 статті 39<sup>2</sup> Кодексу встановлені вимоги щодо складання та подання Звіту про КІК. Зокрема, підпунктом 39<sup>2</sup>.5.2 пункту 39<sup>2</sup>.5 статті 39<sup>2</sup> 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 № 851 та № 2155.

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.

Наказом Міністерства фінансів України від 25.08.2022 № 254 затверджено форму Звіту про КІК, скорочену форму Звіту про КІК (далі – Звіт про КІК) та Порядок заповнення Звіту про КІК, скороченої форми Звіту про КІК і подання до контролюючого органу (далі – Порядок).

Звертаємо увагу, що 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 Державного підприємства «Український науково-дослідний і навчальний центр проблем стандартизації, сертифікації та якості» від 01.07.2020 № 144, який набрав 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 № 851 та № 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 КІК завірені відповідно до вимог п. 5.26

Національного стандарту «Вимоги до оформлювання документів» (ДСТУ 4163:2020) разом зі Звітом про КІК 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 КІК.

#### **14. «Ситуація:**

1) Підприємство здійснює виплату фізичній особі – підприємцю, резиденту Республіки Польща, винагороди за консультаційні послуги з питань оподаткування.

При цьому існує можливість отримання довідки про податкове резидентство та застосування положень міжнародної конвенції про уникнення подвійного оподаткування.

2) Підприємство здійснює виплату адвокату – резиденту Федеративної Республіки Німеччина – винагороди за надані юридичні послуги.

При цьому існує можливість отримання довідки про податкове резидентство та застосування положень міжнародної конвенції про уникнення подвійного оподаткування.

3) Фізична особа – громадянин України, яка постійно проживає в Німеччині, зареєстрована як суб'єкт підприємницької діяльності відповідно до законодавства Німеччини (Gewerbe), планує надавати ІТ-послуги українському товариству з обмеженою відповідальністю на підставі зовнішньоекономічного договору.

При цьому існує можливість отримання довідки про податкове резидентство та застосування положень міжнародної конвенції про уникнення подвійного оподаткування.

**Питання до ситуацій 1), 2), 3):** Чи виникають у підприємства — резидента України, яке здійснює виплату винагороди нерезиденту за договором про надання послуг, податкові наслідки щодо:

ПДВ;

податку на доходи фізичних осіб;

військового збору;

єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування?

**Уточнення:** Чи впливає на порядок оподаткування можливість застосування міжнародного договору про уникнення подвійного оподаткування та наявність довідки про резидентство нерезидента?»

#### **Відповідь у частині ПДВ:**

Згідно з пп. «а» і «б» п. 185.1 ст. 185 Кодексу об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до ст. 186 Кодексу розташоване на митній території України.

Пунктами 186.2 – 186.4 ст. 186 Кодексу визначено категорії послуг, місце постачання яких визначається по місцю реєстрації постачальника або

отримувача відповідних послуг або по місцю фактичного надання відповідних послуг.

Місцем постачання послуг, зазначених у п. 186.3 ст. 186 Кодексу, вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або – у разі відсутності такого місця – місце постійного чи переважного його проживання.

До таких послуг, зокрема, належать:

консультаційні;

юридичні (у тому числі адвокатські);

послуги з розроблення та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем.

Таким чином, при здійсненні нерезидентом операцій з постачання резиденту консультаційних та юридичних (у тому числі адвокатських) послуг, а також послуг з розроблення та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем, у такого резидента, як у фактичного отримувача вказаних послуг, виникають податкові наслідки з ПДВ.

**Відповідь у частині ПДФО та військового збору:** Оподаткування доходів, отриманих нерезидентами визначено п. 170.10 ст. 170 Кодексу.

Доходи з джерелом їх походження в Україні, що нараховуються (виплачуються, надаються) на користь нерезидентів, оподатковуються за правилами та ставками, визначеними для резидентів (з урахуванням особливостей, визначених деякими нормами розд. IV Кодексу для нерезидентів) (п.п. 170.1.1 п. 170.1 ст. 170 Кодексу).

Відповідно до п.п. 170.10.3 п. 170.10 ст. 170 Кодексу у разі якщо доходи з джерелом їх походження в Україні виплачуються нерезиденту резидентом – юридичною або самозайнятою фізичною особою, такий резидент вважається податковим агентом нерезидента щодо таких доходів. Під час укладення договору з нерезидентом, умови якого передбачають отримання таким нерезидентом доходу з джерелом його походження в Україні, резидент зобов'язаний зазначити в договорі ставку податку, що буде застосована до таких доходів.

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

Також вказаний дохід є об'єктом оподаткування військовим збором для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу (п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу).

Згідно з п. 1.3 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу ставка військового збору становить для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1

п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу – 5 відс. від об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1 п.п. 1.2 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу.

Податковий агент, поняття якого наведено в п.п. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 Кодексу і який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок на доходи фізичних осіб та військовий збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену в ст. 167 Кодексу, і ставку військового збору, встановлену згідно з п.п. 1.3 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу (п.п. 1.68.1.1 п. 168.1 ст. 168 Кодексу та п.п. 1.4 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» Кодексу).

Водночас, відповідно до п.п. 3.2 ст. 3 Кодексу, якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Кодексу, застосовуються правила міжнародного договору.

Разом з тим, п. 103.2 ст. 103 Кодексу визначено, що застосування міжнародного договору України в частині звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку дозволяється тільки за умови надання нерезидентом особі (податковому агенту) документа, який підтверджує статус податкового резидента згідно з вимогами п. 103.4 ст. 103 Кодексу.

Підставою для звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України є подання нерезидентом з урахуванням особливостей, передбачених п. 103.5, п. 103.6 ст. 103 Кодексу, особі (податковому агенту), яка виплачує йому доходи, довідки (або її нотаріально засвідченої копії), яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України (далі – довідка), а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором України (п. 103.4 ст. 103 Кодексу).

**Відповідь у частині єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок):**

Принципи та загальні правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування громадян в Україні визначені основами законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від 14 січня 1998 року № 16/98-ВР (далі – Основи).

Загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це система прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання соціального захисту, що включає матеріальне забезпечення громадян у разі хвороби, повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом, за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом (далі – роботодавець), громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом (ст. 1 Основ).

Право на забезпечення за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням згідно з цими Основами мають застраховані громадяни України,

іноземні громадяни, особи без громадянства та члени їх сімей, які проживають в Україні, якщо інше не передбачено законодавством України, а також міжнародним договором України, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України (ст. 3 Основ).

Відповідно до абзаців першого – четвертого ст. 6 Основ суб'єктами загальнообов'язкового державного соціального страхування є застраховані громадяни, а в окремих випадках – члени їх сімей та інші особи, страхувальники і страховики.

Застрахованою є фізична особа, на користь якої здійснюється загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Коло осіб, які можуть бути застрахованими за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, визначається цими Основами та іншими законами, прийнятими відповідно до них.

Страхувальниками за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням є роботодавці та застраховані особи, якщо інше не передбачено законами України.

Відповідно до ст. 7 Основ загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню підлягають:

1) особи, які працюють на умовах трудового договору (контракту):

а) на підприємствах, в організаціях, установах незалежно від їх форм власності та господарювання;

б) у фізичних осіб;

2) особи, які забезпечують себе роботою самостійно (члени творчих спілок, творчі працівники, які не є членами творчих спілок), громадяни – суб'єкти підприємницької діяльності, гіг-спеціалісти, залучені резидентами Дія Сіті за гіг-контрактами відповідно до Закону України від 15 липня 2021 року № 1667-ІХ «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні».

Перелік, доповнення та уточнення кола осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню, а також конкретних видів загальнообов'язкового державного соціального страхування, до яких належать особи, визначаються законами України за видами.

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

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

Єдиний внесок не входить до системи оподаткування (частина друга ст. 8 Закону № 2464).

Відповідно до пункту 10 частини першої ст. 1 Закону № 2464 страхувальниками є роботодавці та інші особи, які відповідно до Закону № 2464 зобов'язані сплачувати єдиний внесок. Зазначена норма кореспондується із положеннями статті 6 Основ.

Згідно з п. 1 частини першої ст. 4 Закону № 2464 платниками єдиного внеску є роботодавці, зокрема, підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами.

Базою нарахування єдиного внеску для зазначених 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 сума винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами (абзац перший п. 1 частини першої ст. 7 Закону).

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

Відповідно до п. 1 ст. 11 Закону України від 09 липня 2003 року № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» підлягають загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню громадяни України, іноземці (якщо інше не встановлено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України) та особи без громадянства, які працюють на підприємствах, в установах, організаціях, створених відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, у тому числі які є резидентами Дія Сіті, у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах цих підприємств та організацій, у громадських об'єднаннях, у фізичних осіб – підприємців, осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, та в інших фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) (крім домашніх працівників, які не беруть добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування) або працюють на інших умовах, передбачених законодавством, або виконують роботи (надають послуги) на зазначених підприємствах, в установах, організаціях чи у фізичних осіб за гіг-контрактами, іншими договорами цивільно-правового характеру.

Правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування, гарантії працюючим громадянам щодо їх соціального захисту у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, вагітністю та пологами, у разі нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання, охорони їхнього життя та здоров'я визначає Закон України

від 23 вересня 1999 року № 1105-XIV «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 1105).

Страхуванню у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності підлягають особи, які працюють на умовах трудового договору (контракту) (крім домашніх працівників, які не беруть добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування), гіг-контракту, іншого цивільно-правового договору, на інших підставах, передбачених законом, на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форми власності та господарювання, зокрема які є резидентами Дія Сіті, у тому числі в іноземних дипломатичних та консульських установах, інших представництвах нерезидентів або у фізичних осіб, а також обрані на виборні посади в органах державної влади, органах місцевого самоврядування та в інших органах, фізичні особи – підприємці, особи, які провадять незалежну професійну діяльність, члени фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності на інших підставах (ст. 11 Закону № 1105).

Відповідно до частин першої та другої п. 1 ст. 29 Закону № 1105 страхуванню від нещасного випадку підлягають, зокрема, особи, які працюють на умовах трудового договору (контракту) (крім домашніх працівників, які не беруть добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування), гіг-контракту, іншого цивільно-правового договору, на інших підставах, передбачених законом, на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форми власності та господарювання, зокрема які є резидентами Дія Сіті, у тому числі в іноземних дипломатичних та консульських установах, інших представництвах нерезидентів або у фізичних осіб, а також обрані на виборні посади в органах державної влади, органах місцевого самоврядування та в інших органах, фізичні особи – підприємці, особи, які провадять незалежну професійну діяльність, члени фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню від нещасного випадку на інших підставах.

Отже, загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню підлягають як громадяни України, так і іноземці (якщо інше не встановлено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України), які працюють на підприємствах, в установах, організаціях, створених відповідно до законодавства України, або працюють на інших умовах, передбачених законодавством, або виконують роботи (надають послуги) на зазначених підприємствах, в установах, організаціях чи у фізичних осіб за гіг-контрактами, іншими договорами цивільно-правового характеру.

На сьогодні Угода між Україною та Республікою Польща від 18 травня 2012 року про соціальне забезпечення є чинною (далі – Угода від 18.05.2012) (Угоду ратифіковано Законом України від 05 вересня 2013 року № 458-VII «Про ратифікацію Угоди між Україною та Республікою Польща про соціальне забезпечення»). Відповідно до ст. 6 Угоди від 18.05.2012, якщо ст. 7 і 8 Угоди від 18.05.2012 не передбачено інше, на особу, яка підпадає під дію Угоди від

18.05.2012, поширюється законодавство тієї Договірної Сторони, на території якої вона здійснює трудову діяльність. Отже, у ситуації № 1 винагорода за консультаційні послуги з питань оподаткування фізичній особі – підприємцю, яка здійснює діяльність на території Республіки Польща не буде базою нарахування єдиного внеску.

Водночас Угода між Україною та Федеративною Республікою Німеччина про соціальне забезпечення від 07 листопада 2018 року на сьогодні не ратифікована Верховною Радою України, тобто не набрала чинності. Отже, у ситуації № 2 та 3 винагорода за надані послуги може бути базою нарахування єдиного внеску, у разі якщо такі роботи (послуги) надаються за гіг-контрактами, іншими договорами цивільно-правового характеру.

**15. «Ситуація:** При заповненні Повідомлення про КІК та Звіту про КІК (у тому числі скороченого) резидент-контролер допустив помилки, зокрема щодо:

- розміру частки контролю;
- адреси КІК;
- визначення середньозваженого валютного курсу.

**Питання:** Чи передбачена відповідальність (штрафні санкції) за подання Повідомлення про КІК або Звіту про КІК з такими помилками?»

**Відповідь:** Ні, не передбачена.

Форма та порядок надсилання до контролюючого органу Повідомлення про набуття (початок здійснення фактичного контролю) або відчуження частки (припинення фактичного контролю) резидентом в іноземній юридичній особі або майнових прав на частку в активах, доходах чи прибутку утворення без статусу юридичної особи (далі – Повідомлення), затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2021 № 512, який набув чинності 01 січня 2022 року.

У разі допущення контролюючою особою помилки під час заповнення граф Повідомлення, така особа має право направити виправлене Повідомлення із зазначенням у графі 24 додаткова інформація (пояснення) причини подання такого Повідомлення.

Пунктом 39<sup>2</sup>.5 ст. 39<sup>2</sup> Кодексу встановлені вимоги щодо складання та подання Звіту про КІК.

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

Згідно з п. 10 розд. 1 Порядку, у разі якщо платник податків виявив, що у раніше поданому Звіті / скороченому Звіті інформація надана не в повному обсязі або Звіт / скорочений Звіт містить помилки чи недоліки, такий платник податків має право подати:

новий Звіт / скорочений Звіт (з позначкою «звітний новий») до граничного строку подання Звіту / скороченого Звіту за такий самий звітний період;

уточнюючий Звіт / скорочений Звіт (з позначкою «уточнюючий») після граничного строку подання Звіту / скороченого Звіту за такий самий звітний період.

Новий та уточнюючий звіти повинні містити повну інформацію про КІК за звітний рік, як передбачено при складанні основного Звіту / скороченого Звіту (з позначкою «звітний»).

При цьому, абзацом сьомим п. 120.7 ст. 120 Кодексу передбачено, що неповідомлення контролюючою особою контролюючого органу про набуття частки в іноземній юридичній особі, утворенні без статусу юридичної особи, або про початок здійснення фактичного контролю за іноземною юридичною особою, або про відчуження частки в іноземній юридичній особі, або про припинення здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою у строки, передбачені пп. 39<sup>2</sup>.5.5 п. 39<sup>2</sup>.5 ст. 39<sup>2</sup> Кодексу, - тягне за собою накладення штрафу у розмірі 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за кожний такий факт.

Абзацом п'ятим п. 120.7 ст. 120 Кодексу передбачено, що невідображення контролюючою особою у Звіті про КІК відомостей щодо наявних КІК та/або невідображення інформації, визначеної пп. «г» - «з» пп. 39<sup>2</sup>.5.3 п. 39<sup>2</sup>.5 ст. 39<sup>2</sup> Кодексу, щодо наявних КІК - тягне за собою накладення штрафу в розмірі 3 відсотків суми доходу КІК або 25 відсотків скоригованого прибутку КІК за відповідний рік, не відображених у звіті про КІК, залежно від того, яке з таких значень є більшим, але не більше 1000 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за кожен факт невідображення КІК та/або за всі невідображені суми.

З огляду на зазначене, чинна редакція п. 120.7 ст. 120 Кодексу не передбачає застосування до контролюючої особи відповідальності щодо зазначення у графах Повідомлення про КІК та Звіту про КІК (у тому числі скороченого звіту) недостовірної інформації, зокрема, щодо:

розміру частки контролю;

адреси КІК;

визначення середньозваженого валютного курсу.

Звертаємо увагу, некоректне визначення валютного курсу при перерахунку показників фінансової звітності КІК у гривню може призвести до викривлення значення показника, що відображається у графі 22 Звіту про КІК, та, відповідно вплинути на правильність визначення об'єкта оподаткування.

Також Законом України від 04 грудня 2024 року № 4113-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні», внесені зміни до п. 72 підрозд. 10 розд. 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 Кодексу, за умови виконання контролюючою особою обов’язків, передбачених ст. 39<sup>2</sup> Кодексу, протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану.

**16. «Ситуація:** Графа 22 Звіту про КІК (дохід/виручка від реалізації товарів, робіт, послуг) заповнюється на підставі фінансової звітності КІК.

При цьому фінансова звітність КІК складена у тисячах одиниць валюти країни реєстрації КІК.

**Питання:** Яке саме значення необхідно використовувати для заповнення графи 22 Звіту про КІК:

- округлене значення, зазначене у фінансовій звітності (наприклад, 416 тис. євро),

- чи точні дані бухгалтерського обліку КІК (наприклад, 416 230 євро)?»

**Відповідь:** Норма пп. 39<sup>2</sup>.5.3 п. 39<sup>2</sup>.5 ст. 39<sup>2</sup> Кодексу встановлює, що у звіті про КІК зазначаються, зокрема:

г) інформація про розмір доходу (виручки) від реалізації товарів (робіт, послуг) КІК, прибутку від операційної діяльності та прибутку до оподаткування відповідно до даних фінансової звітності.

Відповідно до форми Звіту про КІК (далі – Звіт) та Порядку:

у графі 21 Звіту зазначається код валюти, яка визначена як валюта звітності КІК;

у графі 21.1 Звіту зазначається валюта звітності КІК;

у графі 21.2 Звіту зазначається середньозважений офіційний курс НБУ за звітний (податковий) період.

В той же час, у графі 22 Звіту контролююча особа відображає фінансові показники КІК у перерахунку на гривню. Оскільки дані фінансової звітності формуються на підставі даних бухгалтерського обліку, то відповідні показники повинні бути перераховані за середньозваженим офіційним курсом НБУ за звітний (податковий) період, який зазначається у графі 21.2 Звіту.

Так, згідно з п. 12 розд. 1 Порядку, числові показники у Звіті заповнюються у такому форматі:

скоригований прибуток КІК, визначений в іноземній валюті, підлягає перерахунку в гривні за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за звітний податковий період;

грошові показники зазначаються в гривнях без копійок з відповідним округленням за загальнозстановленими правилами.

**17. «Ситуація:** Підприємство перерахувало кошти постачальнику, який виявився шахраєм. Сума платежу списана на витрати, також подано заяву до правоохоронних органів.

**Питання 1:** Чи застосовуються до такої заборгованості коригування фінансового результату за правилами п. 139.2 ПКУ щодо безнадійної заборгованості?

**Питання 2:** Яким чином така операція відображається у додатку РІ до декларації з податку на прибуток?»

**Відповідь на питання 1 та 2:** Ознаки безнадійної заборгованості для цілей застосування положень Кодексу визначено п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 Кодексу.

При цьому, у разі відповідності заборгованості одній з ознак, наведених у п.п. 14.1.11 п. 14.1. ст. 14 Кодексу, така заборгованість визнаватиметься безнадійною.

Безнадійною заборгованістю є, зокрема:

а) заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності;

є) прострочена заборгованість фізичної або юридичної особи, не погашена внаслідок недостатності майна зазначеної особи, за умови, що дії щодо примусового стягнення майна боржника не призвели до повного погашення заборгованості.

з) заборгованість суб'єктів господарювання, визнаних банкрутами у встановленому законом порядку або припинених як юридичні особи у зв'язку з їх ліквідацією.

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

Різниці, що виникають при формуванні резерву сумнівних боргів або резерву очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), визначаються згідно з вимогами п. 139.2 ст. 139 Кодексу.

Відповідно до п.п. 139.2.1 п. 139.2 ст. 139 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується:

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

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

Згідно з п.п. 139.2.2 п. 139.2 ст. 139 Кодексу фінансовий результат до оподаткування зменшується:

на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), на яку

збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), що відповідає ознакам, визначеним п. п. 14.1.11 п. 14.1 ст.14 Кодексу.

Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень) сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), визначені п. 139.2 ст. 139 Кодексу, відображаються у рядках 2.1.2, 2.1.3 та 2.2.2, 2.2.3 додатка РІ до рядка 03 РІ Декларації.

Водночас у запиті недостатньо інформації щодо операції, за якою були перераховані платником податку на прибуток кошти постачальнику, а також формування резервів за правилами бухгалтерського обліку для надання вичерпної відповіді.

**18. «Ситуація:** Експортер при складанні податкової накладної на експорт товару зазначив код УКТ ЗЕД на рівні 4 знаків відповідно до документів постачальника-виробника.

**Питання:** Чи вважається зазначення коду УКТ ЗЕД на рівні 4 знаків помилкою при складанні податкової накладної на експорт?»

**Відповідь:** При здійсненні експортером (платником ПДВ) операції з вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту у податковій накладній необхідно зазначити код таких товарів згідно з УКТ ЗЕД на рівні 10 знаків.

Водночас, якщо у податковій накладній, складеній за вказаною вище операцією, зазначено код товарів згідно з УКТ ЗЕД на рівні 4 знаків, то для цілей оподаткування ПДВ така податкова накладна вважається помилково складеною.

**19. «Ситуація:** Підприємство здійснює експорт окремих видів товарів (зернових культур).

Податкова накладна типу ПН\_РЕЗ була складена та зареєстрована 20.03.2026, періодична митна декларація оформлена 24.03.2026, фактичний перетин митного кордону відбувся на підставі додаткової митної декларації від 22.04.2026.

23.04.2026 податкову накладну ПН\_РЕЗ було анульовано, у зв'язку з чим відсутня технічна можливість зареєструвати РК\_РЕЗ\_2 та РК\_РЕЗ\_3.

**Питання:** Яким чином платнику діяти в такій ситуації для належного оформлення податкових документів?»

**Відповідь:** Зазначеної інформації недостатньо для надання у повній мірі відповіді на порушене питання, а тому у разі необхідності, платник податку може звернутися до контролюючого органу із відповідним зверненням, що міститиме більш детальний опис та відповідні матеріали щодо вказаної ситуації.

**20. «Ситуація:** ТОВ здійснює імпорт товару на умовах СРТ (Полтава).

**Питання 1:** На яку дату імпортер повинен оприбуткувати товар у бухгалтерському обліку?

**Питання 2:** Чи є актуальною на сьогодні позиція ДПС, викладена в ІПК ГУ ДФС у м. Києві від 15.04.2019 № 1608/10/26-15-14-08-13/ІПК, щодо оприбуткування товару на дату оформлення митної декларації як первинного документа?»

**Відповідь на питання 1:** Для цілей оподаткування згідно з п. 44.1 ст. 44 Кодексу платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, інформації, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим п. 44.1 ст. 44 Кодексу.

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

Відповідно до ст. 1 Закону № 996 господарська операція – дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства.

Господарські операції повинні бути відображені в облікових реєстрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені (частина п'ята ст. 9 Закону № 996).

При цьому повідомляємо, що регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (частина друга ст. 6 Закону № 996).

Положенням про Міністерство фінансів України, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375, встановлено, що Міністерство фінансів України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері, зокрема, бухгалтерського обліку та аудиту, а також забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Таким чином, питання щодо дати оприбуткування імпортованого товару у бухгалтерському обліку, у тому числі на умовах СРТ (фрахт/перевезення оплачені до (...назва місця призначення)), належить до компетенції Міністерства фінансів України як головного регулятора з питань бухгалтерського обліку.

**Відповідь на питання 2:** ІПК ГУ ДФС у м. Києві від 15.04.2019 № 1608/10/26-15-14-08-13/ІПК стосується питання бухгалтерського обліку

доходів і витрат при формуванні собівартості оприбуткованого імпортованого товару, яке належить до компетенції Міністерства фінансів України.

**21. «Ситуація:** Підприємство імпортувало товар:

фактурна вартість - 655 000 грн;

митна вартість - 1 215 000 грн.

ПДВ було сплачено при митному оформленні з митної вартості та включено до податкового кредиту. Надалі товар визнано бракованим та списано у зв'язку з неможливістю використання в господарській діяльності.

**Питання:** Від якої суми повинні нараховуватися податкові зобов'язання за п. 198.5 ПКУ із застосуванням бази оподаткування відповідно до п. 189.1 ПКУ:

від фактурної вартості (655 000 грн),

чи від митної вартості (1 215 000 грн)?»

**Відповідь:** З огляду на норми п. 189.1 ст. 189 та п. 190.1 ст. 190 Кодексу при нарахуванні податкових зобов'язань з ПДВ за правилами, встановленими п. 198.5 ст. 198 Кодексу, базу оподаткування ПДВ за вказаним товаром необхідно визначати виходячи з вартості його придбання, але не нижче його митної вартості.

Проте у разі необхідності отримання більш детальних роз'яснень (індивідуальної податкової консультації) з порушених питань, платники податків мають можливість звернутися у порядку, встановленому ст. 52 Кодексу, до контролюючого органу із відповідним зверненням, яке міститиме детальний опис та обставини щодо здійснених ними операцій.

**22. «Ситуація:** Платник податку на прибуток мав контрольовані операції за 2021 рік, за якими у декларації за 9 місяців 2022 року були проведені коригування фінансового результату («конструктивні дивіденди»). При цьому податок на репатріацію не сплачувався у зв'язку із застосуванням міжнародного договору.

**Питання 1:** Чи повинні були такі суми бути відображені у додатку ПН та додатку ПП до декларації за 9 місяців 2022 року?

**Питання 2:** Якщо такі додатки не подавались за 3 квартали 2022 року, і декларація була прийнята на той час, чи необхідно подавати уточнюючу декларацію?

**Уточнення 2.1:** Якщо уточнююча декларація подається виключно з метою додавання додатків ПН та ПП, чи впливає це на строки давності та глибину податкової перевірки відповідно до ст. 102 ПКУ?

**Уточнення 2.2:** Чи може перевірка стосуватися лише операцій із «конструктивними дивідендами»?

**Відповідь на питання 1:** Відповідно до п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 Кодексу дивіденди - платіж, що здійснюється юридичною особою, в тому числі емітентом корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів чи інших цінних паперів, на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку.

Для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюються також:

платіж у грошовій чи негрошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника (учасників) у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини);

суми доходів у вигляді платежів за цінні папери (корпоративні права), що виплачуються на користь нерезидента, зазначеного в підпунктах «а», «в», «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «витягнутої руки»;

вартість товарів (робіт, послуг), крім цінних паперів та деривативів), що придбаваються у нерезидента, зазначеного в підпунктах «а», «в», «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «витягнутої руки»;

сума заниження вартості товарів (робіт, послуг), які продаються нерезиденту, зазначеному в підпунктах «а», «в», «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, у контрольованих операціях порівняно із сумою, яка відповідає принципу «витягнутої руки»;

виплата в грошовій або негрошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника - нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції між юридичною особою та її учасником, у розмірі, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи.

Згідно з положеннями п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 Кодексу доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження в Україні, оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними ст. 141 Кодексу.

Для цілей цього пункту під доходами, отриманими нерезидентом із джерелом їх походження з України, розуміються, зокрема, дивіденди, які сплачуються резидентом (абз. «б» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 Кодексу).

Відповідно до п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу 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 п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 Кодексу, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.4 - 141.4.5 та 141.4.11 п. 141.4 ст. 141 Кодексу) 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.

У разі якщо резидент (крім платників єдиного податку четвертої групи) здійснює на користь нерезидента виплату доходів, зазначених в абзацах четвертому - шостому підпункту 14.1.49 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу, у сумі, що перевищує суму, що відповідає принципу «витягнутої руки», або виплачує інші доходи, прирівняні згідно з цим Кодексом до дивідендів, такий резидент має утримати з суми такого перевищення та з таких інших доходів податок на доходи нерезидента за ставкою в розмірі 15 відсотків (якщо інша ставка не встановлена міжнародним договором, згоду на обов'язковість якого надано Верховною Радою України). Такий податок має бути сплачений до граничної дати подання звіту про контрольовані операції за відповідний звітний (податковий) рік.

Відповідно до ст. 3 Кодексу, якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору.

Додаток ПН до Декларації заповнюється окремо по кожному нерезиденту, якому виплачуються доходи. При цьому, в Додатку ПН передбачено самостійне визначення ставки податку (%) згідно з міжнародним договором, в тому числі, звільнення від оподаткування.

Платник податку, що не сплачує податок у зв'язку з отриманням податкових пільг, в Додатку ПП до Декларації відображає інформацію про суми таких податкових пільг.

Згідно з Довідником інших податкових пільг для сум прибутку, що не підлягають оподаткуванню згідно із міжнародними договорами України (з урахуванням норм п. 3.2 ст. 3 Кодексу) застосовується код пільги 11020025.

Таким чином, у разі якщо платник податку здійснює виплати нерезиденту, то такий платник податку повинен подати Додаток ПН до Декларації, в якому вказується сума такого доходу, ставка податку та розрахований податок на доходи нерезидента по кожному нерезиденту окремо. При цьому, у разі якщо згідно із міжнародним договором про уникнення подвійного оподаткування податок на доходи нерезидента з джерелом його походження з України не сплачується або сплачується за зменшеною ставкою, то платник податку повинен подати разом із Додатком ПН до Декларації Додаток ПП до Декларації, в якому відображається інформація про суми таких податкових пільг.

**Відповідь на питання 2:** Згідно з абзацом четвертим п. 46.1 ст. 46 Кодексу додатки до податкової декларації є її невід'ємною частиною.

Сума податків з доходів нерезидентів, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за звітний (податковий) період, відображається платниками у Додатку (додатках) ПН до рядка 23 ПН Декларації, та відповідно у рядку 23 ПН Декларації.

Додаток ПН до рядка 23 ПН Декларації заповнюється окремо по кожному нерезиденту, якому виплачуються доходи.

Тобто, Додаток ПН підлягає обов'язковому заповненню і поданню у разі, якщо були здійснені виплати доходів нерезиденту.

Пунктом 50.1 ст. 50 Кодексу встановлено, що у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 Кодексу) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених цією статтею), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку. Платник податків має право не подавати такий розрахунок, якщо відповідні уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявлені.

Тобто, у разі якщо при виплаті доходів нерезиденту не було подано Додатки ПН та ПП до Декларації, платник податку повинен надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку з такими додатками.

Платник податків має право не подавати такий розрахунок, якщо відповідні уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявлені.

**Відповідь на уточнення 2.2:** Дотримання платниками податків вимог пп. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу в частині повноти нарахування та своєчасності сплати податку на доходи нерезидента з доходів, які прирівняні до дивідендів відповідно до абзаців четвертого - шостого пп. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, може бути перевірено контролюючим органом виключно під час спеціальної документальної позапланової перевірки з питань дотримання платником податків принципу «вितягнутої руки», проведення якої передбачено пп. 39.5 ст. 39 Кодексу. При цьому, до того як розпочати перевірку повноти нарахування та своєчасності сплати податку на доходи нерезидента з суми доходів, які прирівнюються до дивідендів та виплачуються у контрольованих операціях, контролюючий орган спочатку перевіряє відповідність умов операції принципу «витягнутої руки».

Пояснюється цей висновок такими положеннями Кодексу.

Згідно з абзацом четвертим пп. 75.1.2 п. 75.1 ст. 75 Кодексу не може бути предметом планової документальної перевірки питання дотримання платником податків принципу «витягнутої руки», крім випадків перевірки дотримання платником податків вимог пп. 140.5.4, 140.5.5<sup>1</sup>, 140.5.6 п. 140.5 ст. 140 Кодексу.

Водночас, згідно з пп. 39.5.1 п. 39.5 ст. 39 Кодексу податковий контроль за встановленням відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» здійснюється шляхом моніторингу контрольованих операцій, опитування з питань трансфертного ціноутворення та проведення перевірок з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки».

Перевірка дотримання принципу «витягнутої руки» проводиться відповідно до положень глави 8 розд. II Кодексу з урахуванням особливостей, визначених ст. 39 Кодексу.

Зокрема, перевірка дотримання принципу «витягнутої руки» проводиться за наявності підстав, визначених пп. 39.5.2.1 пп. 39.5.2 п. 39.5 ст. 39 та пп. 78.1.14 - 78.1.16 п. 78.1 ст. 78 Кодексу.

Якщо за результатами перевірки дотримання принципу «витягнутої руки» виявлено, що умови контрольованої операції відрізняються від умов, які відповідають принципу «витягнутої руки», в результаті чого платником податку здійснено на користь нерезидента виплату доходів, зазначених в абзацах четвертому - шостому пп. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, контролюючий орган самостійно визначає суму грошових зобов'язань платника податків з урахуванням строків, встановлених п. 102.1 ст. 102 Кодексу, тобто не пізніше закінчення 2555 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації з податку на прибуток за відповідний звітний рік.

Разом з цим, у випадку самостійного встановлення платником податків невідповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» та здійснення ним самостійного коригування, передбаченого пп. 39.5.4 п. 39.5 ст. 39 Кодексу, контролюючий орган під час проведення камеральної та/або документальної перевірки перевіряє:

повноту нарахування податку на доходи нерезидента (чи правильну ставку застосовано, чи мав нерезидент право на застосування міжнародного договору); своєчасність сплати податку на доходи нерезидента.

За результатами перевірки цих питань під час камеральної та/або документальної перевірки контролюючий орган самостійно визначає суму грошових зобов'язань платника податків з урахуванням строків, встановлених п. 102.1 ст. 102 Кодексу, тобто, не пізніше закінчення 2555 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації з податку на прибуток за відповідний звітний рік. Предметом звичайної камеральної та/або документальної перевірки не може бути питання правильності розрахунку платником податку суми коригування у контрольованій операції.

**23. «Ситуація:** ТОВ А – платник єдиного податку 3 групи (ставка 5 %) за договором відступлення права вимоги придбало право вимоги боргу до ТОВ Б за 50 % номінальної вартості.

За умовами договору:

- ТОВ А сплачує первісному кредитору 50 % номіналу боргу;
- Боржник (ТОВ Б) сплачує ТОВ А 100 % суми боргу;
- Право вимоги придбане у I кварталі 2026 року, кошти від боржника отримані у II кварталі 2026 року.

**Питання:** Яку суму ТОВ А повинно включити до бази оподаткування єдиним податком: у I кварталі 2026 року; у II кварталі 2026 року?»

**Відповідь:** Згідно зі ст. 520 ЦКУ боржник у зобов'язанні може бути замінений іншою особою (переведення боргу) лише за згодою кредитора, якщо інше не передбачено законом.

Форма правочину щодо заміни боржника у зобов'язанні визначається відповідно до положень ст. 513 ЦКУ (ст. 521 ЦКУ).

Відповідно до пп. 14.1.255 п. 14.1 ст. 14 Кодексу відступлення права вимоги – операція з переуступки кредитором прав вимоги боргу третьої особи новому кредитору з попередньою або наступною компенсацією вартості такого боргу кредитору або без такої компенсації.

Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку визначено главою 1 розд. XIV Кодексу.

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

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

Для платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) датою отримання доходу також є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених Кодексом.

Дохід визначається на підставі даних обліку, який ведеться відповідно до ст. 296 Кодексу (п. 292.13 ст. 292 Кодексу).

Платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи) використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень п. 44.2, 44.3 ст. 44 Кодексу.

Юридичні особи – платники єдиного податку ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат з метою об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику (пп. 296.1.3 п. 296.1 ст. 296, п. 44.2 ст. 44 Кодексу).

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

Враховуючи зазначене, оскільки укладення юридичною особою – платником єдиного податку третьої групи договору відступлення права вимоги на користь іншої особи є механізмом розрахунку у негрошовій формі, що не дає права суб'єкту господарювання застосовувати спрощену систему оподаткування, обліку і звітності.

У разі застосування іншого способу розрахунків, ніж зазначені у п. 291.6 ст. 291 Кодексу (крім платників єдиного податку третьої групи – електронних резидентів (е-резидентів), платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків (пп. 4 пп. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 Кодексу).

Разом з тим, кожний конкретний випадок оподаткування, наслідками якого є операції з відступлення права вимоги, слід розглядати з урахуванням документів, що стосуються цієї справи, тому умовою правильного застосування податкового законодавства є встановлення (з'ясування) всіх суттєвих обставин здійснення відповідних господарських операцій та детального вивчення всіх первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, оформленням яких вони супроводжувались, зокрема укладені договори.

---